

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Zaměstnanecké benefity u vybraného zaměstnavatele a jejich analýza
Employee Benefits at Selected Employer and their Analysis

Student:

Bc. Lenka Pischová

Vedoucí diplomové práce:

JUDr. Jana Martiníková, Ph.D.

Ostrava 2020

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání diplomové práce

Student:

Bc. Lenka Pischová

Studijní program:

N6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202T049 Účetnictví a daně

Téma:

Zaměstnanecké benefity u vybraného zaměstnavatele a jejich analýza
Employee Benefits at Selected Employer and their Analysis

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika zaměstnaneckých benefitů
 3. Analýza zaměstnaneckých benefitů u vybraného zaměstnavatele
 4. Zhodnocení zaměstnaneckých benefitů
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BRŮHA, D., P. BUKOVJAN, H. ČORNEJOVÁ, et al. *Abeceda personalisty 2019*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 512 s. ISBN 978-80-7554-201-4.
KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLESNÍKOVÁ. *FKSP, sociální fondy, benefity a jiná plnění*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 192 s. ISBN 978-80-7554-136-9.
MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 264 s. ISBN 978-80-7598-361-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **JUDr. Jana Martiníková, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2019

Datum odevzdání: 24.04.2020



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



doc. Ing. Lenka Kauerová, CSc.
proděškanka pro studium
na základě pověření k jednání č.j.
VSB/19/050319/9900 ze dne 24. 9. 2019

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci, kromě přílohy 1, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 24.04.2020



.....
Bc. Lenka Pischová

Obsah

1	Úvod.....	4
2	Charakteristika zaměstnaneckých benefitů.....	6
2.1	Formy a dělení benefitů	6
2.2	Financování benefitů.....	8
2.3	Zaměstnanecké benefity dle právních předpisů v České republice	9
2.3.1	Zákoník práce	10
2.3.2	Zákon o daních z příjmů	13
2.3.3	Zákony z oblasti sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	17
2.3.4	Zákon o účetnictví	20
2.4	Zaměstnanecké požitky.....	21
2.4.1	Krátkodobé požitky.....	23
2.4.2	Požitky po skončení pracovního poměru.....	24
2.4.3	Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky	24
2.4.4	Požitky při předčasném ukončení pracovního poměru.....	25
3	Analýza zaměstnaneckých benefitů u vybraného zaměstnavatele.....	26
3.1	Příspěvek na penzijní zabezpečení	29
3.2	Příspěvek na stravování	33
3.3	Firemní vozidlo	37
3.4	Odměna při významných dnech	40
3.5	Pomoc pozůstalým.....	42
3.6	Příspěvek na hlídání dítěte.....	43
3.7	Příspěvky na rekreaci, kulturu a sport	45
3.8	Zdravotní benefity.....	50
3.9	Dovolená nad zákonný rámec	51
3.10	Zdravotní volno.....	54
3.11	Práce z domu.....	54
3.12	Zaměstnanecké slevy na služby a výrobky	55
4	Zhodnocení zaměstnaneckých benefitů	58
4.1	Zhodnocení problematiky benefitů	58
4.1.1	Benefity v současnosti	59
4.2	Zhodnocení benefitů ve vztahu k vybranému zaměstnavateli	62
4.2.1	SWOT analýza současných benefitů	62
5	Závěr	70
	Seznam použité literatury	73
	Seznam zkratk	78

1 Úvod

Zaměstnanecké benefity poskytované zaměstnavatelem jsou doplňujícím nástrojem k mzdám a odměnám, sloužící k motivaci a udržení pracovního výkonu i spokojenosti zaměstnanců v zaměstnání. Benefity nabízené zaměstnavatelem mají formu peněžitých i nepeněžitých plnění. Poskytování zaměstnaneckých benefitů ovlivňuje účinnost dané daňové legislativy, která má vliv na příznivé řešení u zaměstnanců i zaměstnavatele. Při poskytování benefitů je důležité dbát i na požadavky zaměstnanců a jejich zájem o různé typy poskytovaných benefitů. Diplomová práce je zaměřena na soukromý sektor, kde odměnou za práci je mzda, proto v diplomové práci nebude zmíněna charakteristika benefitů ve státním sektoru, kde odměnou za práci je plat.

Téma diplomové práce, zaměstnanecké benefity, se autorka rozhodla zvolit, neboť dle názoru autorky, se jedná o účelnou problematiku, kde lze znalost problematiky uplatnit z obou zúčastněných stran. Jak ze strany zaměstnavatele, který poskytuje benefity zaměstnancům a reviduje své náklady, tak i ze strany zaměstnance, jakožto příjemce poskytovaných benefitů, jenž má přehled o svých příjmech.

Hlavním cílem diplomové práce je charakteristika a analýza poskytovaných benefitů u vybraného zaměstnavatele podle daňové a účetní legislativy a zhodnocení jejich dopadu na mzdovou oblast zaměstnance a oblast nákladů u zaměstnavatele. Dílčím cílem je optimalizovat poskytované benefity.

Diplomová práce je tvořena pěti kapitolami, kdy první kapitola je úvod do problematiky a pátá kapitola je závěr shrnutí zjištěných výsledků.

Druhá kapitola je zaměřena na předpisy týkající se oblasti poskytovaných benefitů. Především je charakterizována pracovněprávní legislativa a úzce související daňové, účetní a předpisy o pojistném na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění.

Ve třetí kapitole je charakterizována současná sbírka zaměstnaneckých benefitů poskytovaná vybraným zaměstnavatelem. Je provedena analýza jednotlivých poskytovaných benefitů z hlediska daňového a účetního řešení u zaměstnance i zaměstnavatele.

Čtvrtá kapitola obsahuje komplexní zhodnocení problematiky zaměstnaneckých benefitů rozdělených do dvou částí. První část je zhodnocení obecného poskytování benefitů. Druhá část je tvořena zhodnocením poskytování benefitů u vybraného

zaměstnavatele. Za účelem zhodnocení systému poskytování benefitů je použita SWOT analýza a také zhodnocení jednotlivých analyzovaných benefitů z výsledků zjištěných ve třetí kapitole.

Pro účely diplomové práce jsou použité vědecké metody deskripce, komparace, analýza a syntéza. Text práce je vypracován v souladu s právními předpisy k 1. lednu 2020.

2 Charakteristika zaměstnaneckých benefitů

Benefity jsou forma poskytovaných peněžitých a nepeněžitých plnění připadající zaměstnancům od zaměstnavatele nad rámec sjednané odměny dle pracovněprávních smluv. Mzdy a odměny jsou trvale rozhodný podnět k vykonávání práce. V ČR je k 1. lednu 2020 dle Českého statistického úřadu (2020) a Ministerstva práce a sociálních věcí (2020) vyšší počet volných pracovních míst, než je počet uchazečů o zaměstnání. Tudíž nejen mzdy, ale i hledisko benefitů je důležité k odlišení se na trhu práce. Benefity mohou sloužit k posílení loajality, k motivaci, ke zvýšení efektivity práce, stát se produktivním a zároveň snížit fluktuaci a pracovní neschopnost u stávajících zaměstnanců. Stejně tak mohou benefity sloužit jako konkurenceschopnost na trhu práce k zaujetí a získání nových kvalifikovaných zaměstnanců (Macháček, 2019).

Na rozdíl od mezd a peněžních odměn jsou některé benefity plnění osvobozené od daně z příjmů a nespádají do vyměřovacího základu a neodvádí se z nich odvody na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištěním. Jiné plnění jsou zákonem povinné, ale mohou být zaměstnanci vnímány jako benefit, pokud zaměstnavatel zvolí nadlimitní plnění (Brůha a kol., 2019).

Benefity mohou mít pro jednotlivé zaměstnance jinou prioritu, proto je potřeba mít nastavené správné portfolio benefitů, aby si každý zaměstnanec našel svůj preferovaný benefit. Spokojení zaměstnanci mohou být dobrá reklama pro zaměstnavatele v mnoha směrech (Macháček, 2019).

2.1 Formy a dělení benefitů

Zaměstnanecké benefity je možné rozdělit z mnoha hledisek a kritérií. Například Macháček (2019 s. 1), rozděлил benefity do skupin:

- „zdravotní benefity,
- důchodové benefity,
- benefity na pracovišti,
- benefity na využití pracovní volno,
- benefity určené ke vzdělání,
- platové a finanční benefity,
- benefity k vybavení zaměstnance.“

Benefity lze dělit z časového hlediska na krátkodobé a dlouhodobé. Krátkodobé benefity mohou být zaměstnanci poskytovány především ve formě stravenek, notebooku či manažerského vozidla. Dlouhodobé benefity jsou příspěvky na penzijní a životní pojištění. Dále lze rozdělit benefity podle okruhu, komu jsou poskytovány. Všem zaměstnancům nebo jen vybrané skupině zaměstnanců na základě kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu anebo individuálně zaměstnancům na základě pracovní smlouvy (Macháček, 2019).

Benefity mohou být také děleny podle způsobu poskytování na fixní a flexibilní. Benefity jsou zaměstnavatelem stanovené v kolektivní smlouvě nebo vnitřním předpisem a v obou případech mají zaměstnanci možnost vybrat si, jaký benefit chtějí čerpat. Fixní způsob znamená, že zaměstnavatelem jsou benefity určené všem zaměstnancům a zaměstnanec se nezávisle rozhodne, zda chce benefit využívat či ne. Flexibilní způsob též nazýván jako cafeteria systém je způsob, kdy zaměstnavatel poskytne balíček benefitů se stanoveným limitem pro každého zaměstnance. Zaměstnanec si může libovolně vybrat preferované benefity podle svého bodového limitu jako například příspěvky na penzijní připojištění a příspěvky na volnočasové aktivity (Macháček, 2019).

Rozdělení benefitů u zaměstnavatele a zaměstnance dle právní úpravy jsou podle Macháčka (2019 s. 3) rozděleny:

- **„u zaměstnance**
 - *osvobozené od daně z příjmů ze závislé činnosti,*
 - *nezahrnovány nebo zahrnovány do vyměřovacího základu zaměstnance pro stanovení odvodu sociálního a zdravotního pojistného,*
 - *zdaňovány daní z příjmů ze závislé činnosti,*
- **u zaměstnavatele**
 - *poskytovány jako daňově uznatelný náklad,*
 - *poskytovány jako daňově neuznatelný náklad,*
 - *poskytovány z fondu kulturních a sociálních potřeb, nebo sociálního fondu tvořeného ze zisku po zdanění. „*

2.2 Financování benefitů

Použitý zdroj pro financování benefitů má podstatný vliv na daňové aspekty zaměstnavatele i zaměstnance. Podle typu zaměstnavatele existují tři možnosti, jak financovat kulturní, sociální a další související potřeby zaměstnanců. V legislativě je stanovena možnost použití fondu kulturních a sociálních potřeb (dále „FKSP“). FKSP mají povinnost tvořit organizační složky státu, státní příspěvkové organizace, příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky a státní podniky dle vyhlášky č. 114/ 2002 Sb., o FKSP. Pro zaměstnavatele vztahující povinnost tvořit FKSP jsou povinni dle § 225 ZP spolurozhodovat o přidělu a čerpání FKSP s odborovou organizací. Ve vyhlášce o FKSP jsou přesně ustanovené podmínky pro tvorbu, výše příspěvků, další příjmy a hospodaření s FKSP (Krbečková a Plesníková, 2020).

Sociální fond mohou tvořit zaměstnavatelé, na které se nevztahuje vyhláška o FKSP, tedy obchodní společnosti, podnikatelské subjekty, a obce. Jedná se o účelově vytvořený fond určený k vyčlenění finančních prostředků pro sociální výdaje a benefity určené zaměstnancům. Podmínky pro tvorbu sociálního fondu nestanovuje žádný právní předpis. Podmínkou pro tvorbu sociálního fondu je pouze dosažení zisku. Jelikož jediným zdrojem sociálního fondu je vytvořený zisk po zdanění, tedy čistý zisk. U obchodních společností je nutné stanovit tvorbu fondu v zakladatelské listině, aby příslušný orgán společnosti například valná hromada rozhodla o výši přiděleného čistého zisku právě do sociálního fondu a také o účelu čerpání tohoto fondu. Způsob tvorby a hospodaření sociálního fondu je potřeba stanovit i v kolektivní smlouvě pro účely spolurozhodování s působící odborovou organizací. U zaměstnavatelů, kde nepůsobí odborová organizace, mají zaměstnavatelé právo řídit sociální fondy samostatně.

V případě, kdy zaměstnavatel žádný fond netvoří, musí zvolit třetí možnost, a to účtování výdajů na vrub nákladů podle účetních a daňových předpisů. Podle zákona o daních z příjmů má zaměstnavatel povinnost členit sociální výdaje a benefity na daňově uznatelné náklady nebo daňově neuznatelné náklady.

Poskytnutá plnění zaměstnavatelem jsou výhradně regulována daňovými zákony a zákony o pojistném. Některé plnění poskytované ze sociálního fondu musí splňovat stejné podmínky definované ve vyhlášce o FKSP, aby plnění byly osvobozená od daně z příjmů. Při překročení nadlimitního plnění stanovenými podmínkami, se bude jednat o zdanitelné plnění s povinností odvodu daně z příjmů a odvodu sociálního a zdravotního

pojištění obou zúčastněných, jakožto zaměstnavatele i zaměstnance (Krbečková a Plesníková, 2020).

2.3 Zaměstnanecké benefity dle právních předpisů v České republice

V ČR není poskytování benefitů upraveno jedním právním předpisem. Pro problematiku poskytovaných benefitů bude v diplomové práci zmíněno pět hlavních právních předpisů zabývajících se benefity. Za primární předpis je považován zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále „ZP“), kde jsou upraveny pracovněprávní vztahy. Pro daně z příjmů fyzických a právnických osob je důležitý zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů (dále „ZDP“), k zhodnocení daňového aspektu benefitů u zaměstnavatele a zaměstnance. Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (dále „ZPSZ“) a zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění (dále „ZVZP“) jsou hlavní zákony definující vyměřovací základ pro stanovení výši odvodů na pojistném. V neposlední řadě je důležitý zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále „ZoÚ“). Tímto právním předpisem jsou stanoveny způsoby a podmínky pro vedení účetnictví účetních jednotek. Z dalších právních předpisů lze dle Brůha a kol. (2019) uvést zejména:

- zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění,
- zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění,
- zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění,
- zákon č. 325/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 89/ 2012 Sb., občanský zákoník,
- zákon č. 2/1991 Sb., o kolektivním vyjednávání,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- vyhláška č. 358/2019 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad stanovená hodnota stravného na pracovních cestách,

- vyhláška č. 114/2002 Sb., o FKSP.

2.3.1 Zákoník práce

Pracovněprávní vztahy vznikají na základě pracovní smlouvy, dohody o provedení práce a dohody o provedení činnosti mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem. ZP jsou stanoveny základní práva a povinnosti. Jak uvádí Macháček (2019 s. 7) „*zákoník práce je založen na filozofii co není zakázáno, je dovoleno.*“ Dle ZP je tedy umožněno sjednávat plnění nad rámec zákonných ustanovení. Odchylná úprava nesmí být v rozporu s nižším či vyšším právem a povinností stanovená ZP či jinou právní úpravou.

Mzda a odměna je peněžité plnění, které přísluší zaměstnanci za vykonanou práci. Zaměstnavatelé poskytují mzdy dle § 109 odst. 4 ZP podle složitosti, namáhavosti, obtížnosti a odpovědnosti práce, podle dosahovaných výsledků a výkonnosti. Odměna je peněžité plnění poskytované zaměstnavatelem na základě uzavřené dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr – dohoda o provedení práce, dohoda o pracovní činnosti. Kromě poskytnuté minimální peněžní mzdy, může zaměstnavatel po souhlasu zaměstnance nabídnout i plnění ve formě naturální mzdy, která spadá do vyměřovacího základu. Naturální mzda je dle § 119 ZP poskytování výrobků a služeb, mimo lihoviny, tabákové výrobky nebo jiné návykové látky. Naturální mzda se pro účely účetnictví zaměstnavatele vyjadřuje v peněžních formě.

V ZP jsou stanoveny plnění nad rámec vyplacených mezd a odměn, jedná se o zákonném povinném plnění, které nelze považovat za výhody ve formě benefitů. Jedná se například o cestovní náhrady, ochranné pracovní oděvy a pomůcky, poskytování ochranných nápojů na pracovišti. Avšak při poskytnutí plnění nad rámec limitů dané ZP, tedy nejsou povinné ani jiným právním předpisem, mohou být plnění považovány zaměstnancem za benefity. Zaměstnavatel tyto výhody musí stanovit v kolektivní smlouvě, vnitřním předpisem, nebo jen v pracovní nebo jiné smlouvě se zaměstnancem. Do těchto zaměstnaneckých výhod lze zahrnout například plnění uvedená níže.

Pokud u zaměstnance dojde k ukončení pracovního poměru výpovědí nebo i dohodou ze strany zaměstnavatele z důvodů uvedených v § 52 písm. a) až c) ZP má nárok na odstupné vy výši nejméně stanoveným ZP. Podle § 67 ZP má zaměstnanec nárok na odstupné ve výši nejméně jednonásobku až trojnásobku jeho průměrného měsíčního výdělku v závislosti na počtu let trvání pracovního poměru. Odstupné

poskytnuté v hodnotě vyšší, než jsou stanovené limity ZP, může být tato skutečnost vnímána zaměstnancem jako benefit.

Zaměstnavatel pečuje o zaměstnance, kteří mají nárok dle ZP na odborný rozvoj. Dle § 227 ZP zahrnuje odborný rozvoj především zaškolení a zaučení, odbornou praxi absolventů škol, prohlubování a zvyšování kvalifikace. Zaměstnavatel může odborný rozvoj poskytnout všem zaměstnancům, či jen vybraným zaměstnancům, ale nesmí docházet k diskriminaci. Důvodem zaměstnavatele v poskytnutí této výhody může vést ke zvýšení motivace odvést lepší a kvalifikovanější práci ze strany zaměstnance. Pro zaměstnance můžou benefity představovat vzdělávací kurzy k prohlubování profesních znalostí nebo jazykové kurzy, které využijí i v osobním životě.

Nového zaměstnance, nastupujícího do zaměstnání bez kvalifikace na daný druh práce a zaměstnance, který přechází z nezbytného důvodu ze strany zaměstnavatele na nové pracoviště nebo na nový druh práce, je zaměstnavatel dle § 228 ZP povinen zaměstnance zaškolit a zaučit. Cílem zaškolení a zaučení je, aby byl zaměstnanec seznámen s výkonem práce a mohl patřičně vykonávat sjednaný druh práce v pracovní smlouvě (Bělina a kol., 2019).

Nástup nového zaměstnance, který je absolventem školy spadající pod zákon č. 561/2004 Sb., školský zákon a zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, a jeho celková doba odborné praxe po úspěšném absolvování studia nedosáhla 2 let po řádném ukončení studia, přičemž doba strávená na mateřské nebo rodičovské dovolené se do této doby nezapočítává, získávají praktické zkušenosti a dovednosti potřebných pro výkon práce odpovídající jeho kvalifikaci formou odborné praxe. Zaměstnavatel je povinen dle § 229 ZP zabezpečit odbornou praxi.

Kvalifikací se rozumí schopnost zaměstnance vykonávat současný druh práce, neboť zaměstnanec disponuje dostačujícími teoretickými znalostmi a praktickými zkušenostmi. Tyto vědomosti lze zdokonalit prohloubením a zvýšením kvalifikace. Prohloubení kvalifikace vyplývající z § 230 ZP se rozumí průběžné doplnění, udržování a obnovení vědomostí formou školení a studiem. Prohloubením kvalifikace se nemění podstata kvalifikace, zaměstnanec nezískává novou kvalifikaci k výkonu doposud sjednané práce. Naopak zvýšením kvalifikace se rozumí změna hodnoty kvalifikace, pokud jde o náročnější výkon práce, pro kterou je nezbytná vyšší kvalifikace. Novou,

eventuálně další kvalifikaci může zaměstnanec podle § 231 odst. 2 ZP získat studiem, vzděláváním, školením, nebo jinou formou přípravy k dosažení vyššího stupně vzdělání.

Zaškolení a zaučení, odborná praxe absolventů škol a prohlubování kvalifikace je považováno za výkon práce a náleží zaměstnanci mzda vyplacená zaměstnavatelem na jeho náklady, zatímco zvýšení kvalifikace je považováno za překážku v práci, za kterou přísluší zaměstnanci pracovní volno s náhradou mzdy ve výši průměrného výdělku. V § 232 ZP je specifikován počet dní k danému vzdělávacímu úkonu.

Podle § 224 ZP může zaměstnavatel poskytnout odměnu zejména při životním nebo pracovním jubileu a při prvním skončení pracovního poměru odchodem do invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně nebo odchodu do starobního důchodu. Dále může zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci odměnu za poskytnutí pomoci při předcházení požárům, při živelních událostech, jejich likvidaci nebo odstraňování jejich následků nebo při jiných mimořádných událostech ohrožující život, zdraví či majetek.

Zaměstnavatel je podle znění § 236 ZP povinen umožnit stravování zaměstnancům ve všech směnách, kteří vykonávají práci na sjednaném místě výkonu práce. Tuto povinnost zahrnuje vhodné rozvržení pracovní doby pro umožnění pauzy na stravování, vybavení prostoru a vybavení kuchyněk, kde se mohou zaměstnanci stravovat. Zaměstnavatel může poskytovat stravování ve vlastním stravovacím zařízení, nebo poskytovat zprostředkováním u jiných osob. Zaměstnavatel může zaměstnancům poskytovat benefit cenově zvýhodněné stravování prostřednictvím poukázek na jídlo tzv. stravenkami (Bělina a kol., 2019).

Zaměstnavatel podle § 85 ZP může nastavit zaměstnancům pružnou pracovní dobu. Pružná pracovní doba se skládá z tzv. základní pracovní doby a volitelné pracovní doby. Základní pracovní doba je časový úsek pracovní doby, kdy je zaměstnanec povinen být na pracovišti. Zatímco volitelná pracovní doba je časový úsek, kdy zaměstnanec může volit sám ve stanoveném úseku začátek, případně konec pracovní doby. Benefit představuje pro zaměstnance volitelný začátek a konec pracovní doby vzhledem k jeho osobním preferencím nebo plánování aktivit ve volném čase. Využití tohoto benefitu ocení například zaměstnanci, kteří potřebují ráno zaopatřit děti, mají delší cestou do práce, potřebují si přispát nebo naopak jít pracovat brzy ráno (Bělina a kol., 2019).

Podle § 213 ZP mají zaměstnanci nárok na čtyři týdny dovolené v kalendářním roce. Zaměstnavatelé mohou poskytnout benefit ve formě navýšení dovolené, bez stanoveného omezení. Navýšení dovolené může být upraveno v kolektivní smlouvě, nebo sjednáno v individuálně pracovní smlouvě. Pro zaměstnance se jedná o benefit ve formě více volného času (Bělina a kol., 2019).

2.3.2 Zákon o daních z příjmů

Zákon o daních z příjmů je rozdělen do sedmi částí, zabývajících se daňovou problematikou zejména fyzických a právnických osob. Daň z příjmů souvisí s poskytovanými benefity, které jsou ve formě peněžitých či nepeněžitých příjmů. Za příjmy ze závislé činnosti se považují příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního, členského poměru nebo obdobného poměru a další příjmy za práci a odměny uvedené v § 6 ZDP odst. 1. Každé fyzické osobě, které plynou příjmy z § 6 ZDP je označována za zaměstnance pro účely ZDP. Za zaměstnavatele je považována dle ZDP fyzická nebo právnická osoba, u které zaměstnanci pracují na základě pracovněprávních vztahů (Pelc a Pelech, 2018).

Přijatá peněžitá a nepeněžitá plnění poskytovaná zaměstnancům jsou zahrnuta do příjmů ze závislé činnosti upravené v § 6 ZDP. Při zkoumání benefitů ve vztahu k zaměstnanci je zásadní zjistit, z hlediska daňového řešení, zda se jedná o příjem, který je předmětem § 6 ZDP či nikoliv, anebo zda se jedná o plnění osvobozené od daně z příjmů (Macháček, 2019).

U zaměstnanců se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují příjmy uvedené v § 6 odst. 7 ZDP. Jedná se o příjmy, které nepodléhají zdanění, tedy předmětem daně dle ZDP nejsou příjmy ve formě poskytnuté zálohy od zaměstnavatele, dále příjmy ve formě náhrad cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem závislé činnosti do limitu stanovené ZP. V podnikatelské sféře povinná minimální výše stravného na pracovních cestách poskytnutá maximálně do výše umožněné ZP u zaměstnanců státní sféry, dále příjem ve formě náhrady za použití vlastního motorového vozidla a spotřebované pohonné hmoty dle výpočtu uvedený v ZP na pracovních cestách. V ZP jsou sazby a limity pozměňovány aktualizovanou vyhláškou MPSV o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Dále předmětem daně z příjmů není poskytnutá hodnota ochranných pracovních prostředků, ochranných oděvů (nebo stejnokrojů), obuvi včetně příspěvků na jejich udržování,

prostředky mycí, čistící a desinfekční, předměty potřebných pro výkon činnosti a náhrady za opotřebení vlastního nářadí, zařízení, nutné k vykonávání práce v zaměstnání (Pelc a Pelech, 2018).

Plnění osvobozená od daně z příjmů jsou zejména příjmy získané formou dávek, penze, starobních důchodů nebo stipendií poskytovaných ze státního rozpočtu a další uvedené v § 4 ZDP. Osvobozená plnění od daní z příjmů ze závislé činnosti obsažena v § 6 odst. 9 ZDP jsou osvobozena nepeněžitá plnění zaměstnanců poskytnuta zaměstnavatelem na:

- odborný rozvoj zaměstnanců dle ZP související s předmětem činnosti zaměstnavatele či na rekvalifikaci zaměstnanců podle znění zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti,
- stravování zaměstnanců na pracovišti nebo stravování zprostředkované jinými subjekty nebo i prostřednictvím poukázek na stravování,
- bezplatné nebo zvýhodněné jízdenky pro zaměstnance a jeho rodinným příslušníkům u zaměstnavatele provozujícího veřejnou dopravu,
- přechodné ubytování do výše 3 500 Kč měsíčně mimo trvalé bydliště zaměstnance v souvislosti s výkonem činnosti a nesmí se jednat o ubytování při pracovní cestě,
- příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, na doplňkové penzijní spoření, na penzijní pojištění a na soukromé životní pojištění zaměstnance jsou osvobozeny od daně za splněných podmínek dle ZDP, jestliže platba zaměstnavatele nepřesáhne za rok v celkovém úhrnu částku 50 000 Kč,
- poskytnutá bezúročná zápůjčka zaměstnanci je osvobozené peněžitě plnění až do výše jistin 300 000 Kč z těchto zápůjček.

U níže uvedených plnění považovaných za osvobozené od daně z příjmů zaměstnanců musí být splněná podmínka. Zaměstnancům jsou výhody poskytované ze sociálního fondu, který je tvořen z čistého zisku, tedy zisku po zdanění, anebo jsou zaměstnavatelem poskytované na vrub nákladů (výdajů), které již nespádají do § 24 ZDP náklady (výdaje) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Osvobozena plnění poskytnuta zaměstnavatelem jsou:

- nealkoholické nápoje určené ke spotřebě na pracovišti,
- bezúplatné plnění pro zaměstnance celkem do výše 2 000 Kč ročně při příležitostech pracovních, životních výročí, při prvním odchodu do starobního, invalidního důchodu a při mimořádné aktivitě za podrobně uvedených podmínek ve vyhlášce o FKSP,
- příspěvky na rekreace a zájezdy v úhrnu nejvýše v částce 20 000 Kč za zdaňovací období, příspěvky na zboží a služby zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru, na použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení, na kulturní a sportovní akce, na zařízení pro péči o děti a na tištěných knih dle ustanovených podmínek v § 9 odst. 9 písm. d) ZDP,
- příjmy do výše 500 000 Kč jako sociální výpomoc zaměstnanci pro překlenutí mimořádně obtížných poměrů, pokud byl vyhlášen nouzový stav v důsledku živelní pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie.

Z pohledu zaměstnavatele se poskytováním benefitů zabývá § 24 ZDP, který vymezuje výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a § 25 ZDP, který vymezuje výdaje (náklady), které nelze z daňového hlediska uznat za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Správné zařazení benefitů do daňově uznatelných nákladů či neuznatelných nákladů z daňového hlediska v konečném důsledku ovlivňuje základ daně z příjmů zaměstnavatele, který vychází z výsledku hospodaření, pro konečný výpočet daně z příjmů.

Podle § 24 odst. 2 písm. j) ZDP jsou daňově uznatelné výdaji (náklady) na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na:

- bezpečnost a ochranu zdraví při práci a na hygienické vybavení pracovišť a na ochranné nápoje,
- pracovnělékařské služby zprostředkované poskytovatelem těchto služeb,
- provoz vlastního vzdělávacího zařízení nebo výdaje vynaložené na zajištění odborného rozvoje či rekvalifikace zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele,

- provoz vlastního stravovacího zařízení kromě hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % cestovních náhrad zaměstnanců uvedených v § 6 odst. 7 písm. a), a za podmínky přítomnosti zaměstnanec v práci alespoň 3 hodiny během vymezené směny,
- další pracovněprávní nároky zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, individuální pracovní smlouvy či jiné smlouvy, pokud se jedná o výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a právní předpisy nestanoví jinak.

Další daňově uznatelné výdaje zaměstnavatele jsou cestovní náhrady podle ZP do výše prokazatelných výdajů spojené s pracovní cestou. S výjimkou PHM jsou daňově uznatelné výdaje spojené s provozem firemního vozidla poskytnuto bezplatně pro soukromé účely zaměstnance. Též výdaje na provoz vlastního předškolního zařízení nebo příspěvku na provoz předškolního zařízení zajišťovaný jinými subjekty pro děti svých zaměstnanců. Motivační příspěvek až do výše 5 000 Kč pro budoucího zaměstnance, který se připravuje jako student na budoucí výkon profese u zaměstnavatele. Jestliže bude motivační příspěvek poskytnut studentu vysoké školy, může být příspěvek daňově uznatelný až do výše 10 000 Kč (Macháček, 2019).

Poskytované benefity přímo uvedené v § 25 odst. 1 ZDP jsou plnění, která nelze pro daňové účely považovat za náklady (výdaje) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Daňově neuznatelné výdaje na poskytování benefitů jsou zejména:

- příspěvky ve formě nepeněžitého plnění na kulturní pořady, zájezdy, sportovní akce a tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, s výjimkou knih přesahující reklamami 50 % plochy,
- možnost používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení, vyjma vzdělávacího zařízení,
- výdaje poskytované nad rámcem stanoveným ZDP a ZP,
- nepeněžní plnění poskytnuté ve formě uvedené v § 6 odst. 9 písm. d) ZDP a možnost používat zařízení zaměstnanci i veřejnosti,

- poskytnutí občerstvení, pohoštění a bezúplatných plnění zaměstnancům, jsou považovány za výdaje na reprezentaci,
- hodnota nealkoholických nápojů na pracovišti, pokud je zaměstnavatel poskytuje jako nepeněžní plnění zaměstnancům (Pelc a Pelech, 2018).

2.3.3 Zákony z oblasti sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Oblast pojistného na sociálním zabezpečení a na zdravotním pojištění je upravena mnoha právními předpisy. Benefity jsou peněžité a nepeněžité forma plnění a mohou být zahrnuta do vyměřovacího základu pro odvody pojistného. Pro účely práce budou zmíněna ustanovení pro určení pojistného vzhledem k zaměstnancům a zaměstnavatelům.

Sociální zabezpečení

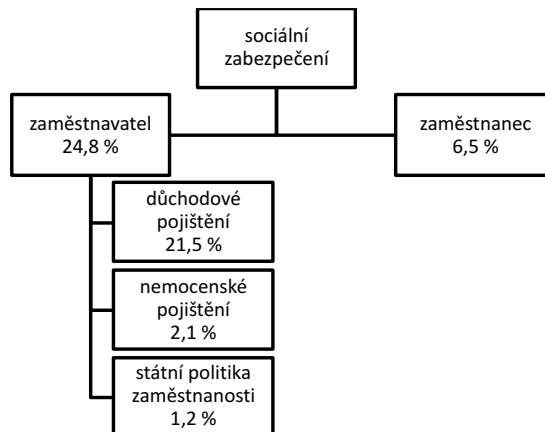
ZPSZ upravuje pojistné na sociálním zabezpečení, které zahrnuje pojistné na důchodovém pojištění a pojistné na nemocenském pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Poplatníkem pojistného jsou dle § 3 ZPSZ zaměstnanci, zaměstnavatelé, osoby samostatně výdělečně činné, osoby dobrovolně důchodově pojištěné. Zaměstnavatel (fyzická nebo právnická osoba) se stává poplatníkem, pokud zaměstnává alespoň jednoho zaměstnance na základě uzavření pracovní smlouvy nebo dohody. Zaměstnanci se pro účely ZPSZ člení dle činností rozdělených do 20 bodů v § 3 odst. 1 písm. b). Za zaměstnance se považuje každá fyzická osoba, která je zaměstnaná na základě pracovněprávního vztahu a plynou jí příjmy ze závislé činnosti, které jsou předmětem daně z příjmů dle § 6 ZDP (Ženíšková, 2020).

Vyměřovacím základem zaměstnance je úhrn příjmů ze závislé činnosti, které jsou předmětem daně dle § 6 ZDP a nejsou osvobozeny od daně z příjmů. Za příjem je považován podle § 3 ZDP „*příjem peněžní i nepeněžní dosažený i směnou*.“ Podle § 5a ZPSZ je částka vyměřovacího základu zaměstnavatele totožná s vyměřovacím základem jeho zaměstnanců.

Příjmy uvedené v § 5 odst. 2 ZPSZ nejsou zahrnuty do vyměřovacího základu, jedná se zejména o náhradu škody podle ZP, odstupné, plnění po uplynutí jednoho roku zaměstnání poskytnuto poživateli starobního důchodu nebo invalidního důchodu postihnutému invaliditou třetího stupně, zaměstnavatelem poskytnutá jednorázová sociální výpomoc, věrnostní přídavek horníků.

Výše pojistného se vypočte z vyměřovacího základu stanovenou procentní sazbou. Sazby pojistného na sociálním zabezpečení zaměstnanců jsou uvedené na obrázku 2.2. Pojistné se zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru.

Obrázek 2.1 Sazby pojistného na sociální zabezpečení zaměstnanců



Zdroj: vlastní zpracování dle Bulla (2020)

Zaměstnanci platí pouze důchodové pojištění ve výši 6,5 % z vyměřovacího základu na rozdíl od zaměstnavatele. Pojistné na sociální zabezpečení je povinen odvádět pouze zaměstnavatel i za zaměstnance, jenž úhrada výše pojistného zaměstnance je provedena srážkou z čisté mzdy.

Zdravotní pojištění

Dle ustanovení v § 2 ZVZP jsou zdravotně pojištěny každé osoby s trvalým bydlištěm na území ČR, nebo osoby bez trvalého bydliště, ale zaměstnané u zaměstnavatele se sídlem nebo trvalým pobytem na území ČR. Zdravotní pojištění vzniká dle § 3 ZVZP dnem narození osoby s trvalým pobytem na území ČR. Osoba bez trvalého pobytu vzniká zdravotní pojištění dnem, kdy se stala zaměstnancem na území ČR nebo získala trvalý pobyt na území ČR. Naopak pojištění zaniká následkem smrti nebo prohlášení za mrtvou osobu, osoba přestala být zaměstnancem na území ČR nebo osoba ukončila trvalý pobyt na území ČR.

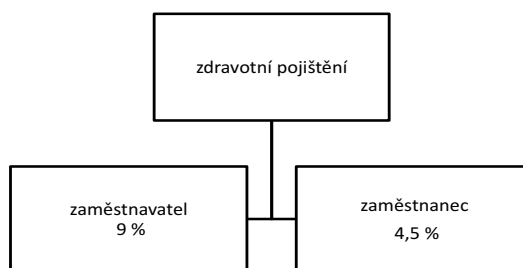
Plátcí zdravotního pojištění dle § 4 ZVZP jsou děleni na pojištěnce uvedení v § 5 téhož zákona, na zaměstnavatele a na stát. Dle rozdělení v § 5 ZVZP jsou plátcí – zaměstnanci, OSVČ a ostatní plátcí nezařazení do předchozích dvou kategorií s trvalým pobytem v ČR a není za něj plátcem pojistného stát.

Zaměstnavatelem se pro účely ZVZP rozumí právnická osoba se sídlem nebo fyzická osoba s trvalým pobytem na území ČR, která je plátcem příjmů ze závislé činnosti a zaměstnává zaměstnance. Za zaměstnance se pro účely zdravotního pojištění považuje fyzická osoba, které plynou nebo by měly plynout příjmy ze závislé činnosti podle ZDP.

Dle zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění (dále „ZPVZP“) je vyměřovacím základem pro zaměstnance úhrn příjmů ze závislé činnosti snížený o příjmy uvedené v § 3 odst. 2 ZPVZP jedná se například o náhradu škody dle ZP či odstupné. Vyměřovací základ nesmí být nižší než stanovený minimální vyměřovací základ. Minimální vyměřovací základ je pro zaměstnance minimální mzda nyní stanovená v hodnotě 14 600 Kč. Podle znění § 8 ZPVZP se minimální vyměřovací základ nevztahuje na osoby s průkazem ZTP nebo ZTP/P, na osoby ve věku potřebného pro nárok na starobní důchod, avšak nesplňuje další podmínky, na osoby pečující celodenně osobně a řádně alespoň o jedno dítě do sedmi let věku nebo nejméně o dvě děti do 15 let věku, osoby současně vedle zaměstnání vykonávající samostatně výdělečnou činnost a odvádí zálohy na pojistné vypočtené alespoň z minimálního vyměřovacího základu stanoveného pro OSVČ a na osoby, za které je plátcem pojistného stát.

Výše pojistného se stanoví z vyměřovacího základu procentní sazbou, která činí 13,5 % dle § 2 ZPVZP, ze kterého i vyplývá, že pojistné se zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru. Naopak v § 9 ZVZP je obsaženo, že stanovenou procentní sazbu z jedné třetiny hradí zaměstnanec a ze dvou třetin zaměstnavatel, z čehož vyplývají sazby uvedené na obrázku 2.3.

Obrázek 2.2 Sazby pojistného na zdravotní pojištění zaměstnanců



Zdroj: vlastní zpracování dle § 9 ZVZP

Pojistné na zdravotní pojištění dle § 5 ZPVZP má povinnost odvést zaměstnavatel od prvního do dvacátého dne kalendářního měsíce. Odvádí jak svou část pojistného, která vyplývá z povinnosti za zaměstnance, tak i za zaměstnance (i bez souhlasu) srážkou

z jeho mzdy. Pokud by nastala situace uvedená v § 3 odst. 10 ZPVZP, že vyměřovací základ zaměstnance je nižší než minimální vyměřovací základ, je zaměstnavatel povinen odvést pojistné ve výši 13,5 % z rozdílů těchto vyměřovacích základů. O odvod pojistného v určité výši je poté snížena mzda zaměstnance.

2.3.4 Zákon o účetnictví

Pro vedení účetnictví budou zmíněny zejména tři nejdůležitější právní předpisy. Primárním předpisem pro vedení účetnictví účetních jednotek je ZoÚ, který dle § 1 ZoÚ *„upravuje rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost, rozsah a způsob zveřejňování informací z účetnictví a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu.“* Některá ustanovení v ZoÚ jsou prováděna vyhláškou č. 500/2002 Sb., k podvojnému účetnictví a v neposlední řadě důležitý právní předpis České účetní standardy (dále „ČÚS“) určené pro účetní jednotky účtující dle zmíněné vyhlášky.

Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., jsou benefity zařazeny mezi krátkodobé závazky, v nichž jsou obsaženy závazky k zaměstnancům a související závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Závazky k zaměstnancům dle § 18 odst. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb., jsou zejména dluhy z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům.

Cílem ČÚS č. 017 je stanovení základních postupů účtování zúčtovacích vztahů pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách. ČSÚ č. 017 upravuje postup účtování:

- účtové skupiny 33 – zúčtování se zaměstnanci a institucemi,
- účtové skupiny 34 – zúčtování daní a dotací,
- účtové skupiny 38 – přechodné účty aktiv a pasiv.

V ČÚS č. 019 je upraveno účtování nákladů a výnosů. Ve standardu je uvedena účtová skupina 52 a na příslušných účtech účtové skupiny osobní náklady jsou *„účtovány veškeré požitky zaměstnanců včetně příjmů společníků obchodní korporace ze závislé činnosti. Na těchto účtech se zaúčtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Do hrubé mzdy musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy. Nepeněžní plnění mezd (naturální mzda) se zaúčtuje v ocenění podle jiného právního předpisu.“* (Pilátová, 2019).

Při financování benefitů ze sociálního fondu existují dva přístupy účtování o čerpání tohoto fondu. V případě přímého čerpání peněžitých prostředků ze sociálního fondu na daný benefit, jenž byl vytvořen jde o bilanční přístup účtování. Bilanční účtování sociálního fondu je účtováno na straně MD (na vrub účtu). Při druhém výsledkovém přístupu se úbytek finančních prostředků účtuje do osobních nákladů na straně MD, a následné čerpání fondu se účtuje do výnosů, případně anulování nákladů. Jak uvádí Zichová (2015 s. 23) „výsledková operace má přímý vliv na jednu rozvahovou položku a jejím druhým důsledkem je vytváření výsledků hospodaření.“ v rozvaze. Bilanční přístup zaúčtováním na kapitálové účty ovlivňuje výši vlastního kapitálu. Výsledkový přístup ovlivňuje celkový hospodářský výsledek, ze kterého se vychází při stanovení základu daně z příjmů fyzických nebo právnických osob. Výsledkový přístup je vhodný při optimalizaci daňového základu (Růta, 2019).

Fondy se nacházejí ve čtvrté třídě účtové osnovy nazvané kapitálové účty. Jelikož dobrovolně tvořené fondy nejsou upraveny žádným právním předpisem, v praxi si mohou účetní jednotky nazvat libovolný název fondu a použít účet pro účtování. Účetní jednotky zejména účtují na účtu 423 – statutární fondy. Fond tvořený ze zisku společnosti určený na úhradu sociálních, kulturních, sportovních a dalších výdajů nazývají, stejně jako označení účtu, statutární fond. Fond pro financování benefitů je u společnosti nazván jako sociální fond, a pro účely této práce bude při účtování použit účet 427 – ostatní fondy.

Dle § 19a ZoÚ má povinnost účtovat a sestavovat účetní závěrku dle mezinárodních účetních standardů IAS/IFRS účetní jednotka, která je obchodní společností a je emitentem cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu a účetní jednotka sestavující konsolidovanou účetní závěrku. Benefity dle IAS/IFRS jsou charakterizovány v následující podkapitole 2.5.

2.4 Zaměstnanecké požitky

Dřívější mezinárodní účetní standardy označovány IAS, vydávané Výborem pro mezinárodní účetní standardy jsou stále platnými standardy, dokud nebudou novelizovány nebo nahrazeny současnými mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS) zpracovávané Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). Prostřednictvím IFRS jsou stanovené zásady, jak vykazovat účetní výkazy a účetní

závěrku. Důvodem je zejména srovnání výsledků pro interní (management, zaměstnanci, vlastníci) a externí uživatele (investoři, dodavatelé, banky) (Vašek, 2016).

Zaměstnanecké požitky jsou upraveny mezinárodním účetním standardem označován IAS 19. Zaměstnanecké benefity jsou v anglickém znění označovány v IAS 19 jako Employee benefits. V překladu do českého jazyka jsou zaměstnanecké benefity v IAS 19 nazvány jako zaměstnanecké požitky. Standardem IAS 19 jsou upraveny všechny zaměstnanecké požitky kromě penzijních požitků upraveny standardem IAS 26 nazýván penzijní plány a s výjimkou požitků ve formě zaměstnaneckých akcií upravující standard IFRS 2 úhrady vázané akcie. Vykazování rezerv na restrukturalizaci a zaměstnanecké požitky jsou upraveny v IAS 37 rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva (Vašek, 2016; ifrs.org, 2017).

Jak uvádí Janoušková (2015 s. 193) zaměstnanecké požitky *„jsou všechny formy plnění poskytované účetní jednotkou výměnou za jejich služby.“* Zaměstnanecké požitky mohou využívat zaměstnanci zaměstnání na plný úvazek, částečný úvazek či jen příležitostný nebo dočasný vztah. Pro potřebu standardu IAS 19 jsou za zaměstnance považován širší rozsah a za zaměstnance jsou považováni ředitelé a ostatní řidiči zaměstnanci vykonávající službu účetní jednotce i rodinní příslušníci zaměstnaných osob. Zaměstnanecké požitky jsou požitky poskytované všem zaměstnancům, jejím rodinným příslušníkům, či jiným stranám (např. pojišťovně). Cílem standardu IAS 19 je, aby účetní jednotka vykazovala v účetnictví a při zveřejňování účetní závěrky zaměstnanecké požitky jako náklad a závazek. Dle IAS 19 je podstatná zásada věrné a časové souvislosti, tedy vykazovat aktiva, pasiva, náklady a výnosy, které s nimi věcně a časově v daném období souvisejí. Závazek vzniká v okamžiku, kdy zaměstnanec poskytnul své služby a vzniká mu nárok na budoucí zaměstnanecké požitky. Náklad účetní jednotka vykazuje v okamžiku, kdy zaměstnanec vykonal službu a ekonomické užitky jsou spotřebovány z poskytnuté služby (Janoušková, 2015).

Z důvodu jiné charakteristiky a požadavků jsou zaměstnanecké požitky standardem děleny na:

- krátkodobé zaměstnanecké požitky,
- požitky po ukončení pracovního poměru,
- ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky,

- požitky při předčasném ukončení pracovního poměru.

2.4.1 Krátkodobé požitky

Jsou požitky splatné do 12 kalendářních měsíců od konce období, kdy vznikl zaměstnanci nárok za poskytnuté služby účetní jednotce. Krátkodobé požitky se vykazují v nediskontované hodnotě. Jak tvrdí Vašek (2016 s. 167) „*závazky jsou uznány a prezentovány v nominální hodnotě očekávané platby.*“ Mezi krátkodobé požitky, charakterizované níže, jsou řazeny mzdy a příspěvky na sociální zabezpečení, krátkodobé placené volno, podíly na zisku, nepeněžní požitky.

Mzdy a příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění jsou požitky splatné převážně v následujícím kalendářním měsíci, ve kterém vznikly a jsou účetní jednotkou vykázány jako roční náklad nebo jako závazek z nevyplacené mzdy zaměstnanci z posledního měsíce účetního období (Janoušková, 2015).

Krátkodobé placené volno je zaměstnanecký požitek, kdy zaměstnanec nemusí vykonávat pracovní činnost, a přesto zaměstnanci plyne požitek formou mzdy. Jedná se zejména o roční dovolenou, zdravotní volno nebo nemocenskou dovolenou. Krátké placené volno je děleno na kumulativní a nekumulativní volno. Nekumulativní volno je zmíněná nemocenská dovolená, sick day, nebo jiné volné dny poskytnuté zaměstnavatelem dobrovolně. Jedná se tedy o nárok zaměstnance několika dní volna za rok, ale nelze jej převést do dalšího období proto účetní jednotce nevznikne závazek vůči zaměstnanci v dalším období. V okamžiku čerpání nekumulativního volna účtuje účetní jednotka o nákladu. Kumulativní volna lze přenášet do jednoho následujícího účetního období, kde musí nevyčerpanou dovolenou z běžného období vyčerpat. Závazek účetní jednotce vzniká v okamžiku nároku zaměstnance na čerpání dovolené za poskytnutí služeb v odpracovaných dnech. Ve dnech, kdy zaměstnanec čerpá dovolenou je závazek snížen úhradou nákladů (výdajů). Nevyčerpaná dovolená se vykazuje jako náklad a současně i jako závazek v roce kdy vznikl nárok na dovolenou (Janoušková, 2015).

Podíly na zisku a jiné výkonnostní bonusy (např. odměna z prodeje) vykazuje účetní jednotka jako náklad a závazek jen v případě dvou podmínek. Výplata podílu na zisku je uzavřena smluvní nebo mimosmluvní dohodou, kdy neexistuje jiná reálná alternativa než uskutečnit výplatu. Současně za druhé podmínky, když lze spolehlivě závazek ocenit. Zaměstnanecké nepeněžité požitky jsou například stravenky, firemní

vozidlo nebo telefon využíván pro soukromé účely, zdravotní péče, zboží a služby poskytované se slevou či zdarma (Vašek, 2016).

2.4.2 Požitky po skončení pracovního poměru

Jedná se o požitky splatné až po ukončení pracovního poměru bývalého zaměstnance. Mezi zaměstnanecké požitky po ukončení pracovního poměru je zahrnována například penze vyplacená zaměstnavatelem zaměstnanci v důchodu, lékařská péče nebo poskytnutí stravování ve firemní jídelně. Jak uvádí Janoušková (2015 s. 196) „*podle charakteru příspěvků, které účetní jednotka do fondu odvádí, rozeznáváme plán definovaných příspěvků a plán definovaných požitků.*“

Plán definovaných příspěvků znamená, že zaměstnavatel po dobu trvání pracovního poměru zaměstnance, odvádí stanovenou částku právním předpisem například procentní sazbou z vyměřovacího základů na sociální zabezpečení, jehož součástí je důchodové pojištění. Zaměstnavatel může na základě individuálního ujednání se zaměstnancem odvádět částku například na dobrovolný penzijní fond. Účetní jednotka musí definovaný příspěvek vykazovat jako náklad a závazek v období, kdy zaměstnanci vznikl nárok na tento příspěvek. V případě druhém, plány definovaných požitků jsou požitky, které budou zaměstnanci v důchodovém věku vyplaceny zaměstnavatelem v konkrétní sjednané výši. V tomto případě již zaměstnavatel nese odpovědnost a riziko s vyplacením prostředků zaměstnanci. Závazek vzniká již v době poskytování služeb zaměstnance. Jedná se o dlouhodobý požitek, který během let ovlivňuje řada faktorů, proto účetní jednotka využívá pojistného matematika (Janoušková, 2015; Vašek, 2016).

2.4.3 Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky

Příkladem dlouhodobého zaměstnaneckého požitku je pracovní výročí (jubilea) za předem stanovený významný počet odpracovaných let ve společnosti. Jedná se o požitek označován za stabilizační, může zaměstnance motivovat k setrvání v zaměstnanci a zamezí fluktuaci ve společnosti. Dlouhodobé zaměstnanecké požitky splatné až po 12 kalendářních měsíců je nutné diskontovat na současnou hodnotu. Účetní jednotka je povinna dodržovat zásadu věcné a časové souvislosti, proto za odpracované roky musí účetní jednotka vykazovat závazek (kumulativní) a současně s vykazováním nákladu (kumulativní) v jednotlivých obdobích (Vašek, 2016).

2.4.4 Požitky při předčasném ukončení pracovního poměru.

Nárok na požitek zaměstnanci vyplývá, pokud účetní jednotka je prokazatelně závazná k ukončení pracovního poměru. Nejedná se o požitek za odměnu vykonané služby, nýbrž za odstupné vyplácené při rozvázání poměru například z důvodu propouštění. Tyto požitky jsou součástí podnikové restrukturalizace související s vytvořením rezervy dle IAS 37 (Janoušková, 2015; Vašek, 2016).

3 Analýza zaměstnaneckých benefitů u vybraného zaměstnavatele

Akciová společnost vybraná pro analýzu poskytovaných benefitů je společnost specializována na poskytování služeb na území ČR pro individuální klienty, malé i střední firmy, až po velké obchodní korporace ale také i pro města a obce.

Základní kapitál akciové společnosti je ze 100 % splacen a činí 15 200 000 000 Kč. Celkový počet cenných papírů je 152 000 000 kusů s jmenovitou hodnotou jedné akcie v hodnotě 100 Kč, s níž je vázán jeden hlas. Počet prioritní akcie na jméno je 11 211 213 kusů, což představuje 7,38 % na základním kapitálu a počet kmenových akcií je 140 788 787 kusů a tj. 92,62 % základního kapitálu. Cenné papíry jsou v zaknihované podobě a nelze s nimi volně obchodovat.

Jediným akcionářem je zahraniční obchodní společnost, která vlastní 100 % podíl na základním kapitálu i na hlasovacích právech. Společnost je od roku 2000 součástí nadnárodní finanční skupiny. Společně s dceřinými a přidruženými společnostmi tvoří konsolidační celek, který má povinnost sestavovat podle ZoÚ konsolidovanou účetní závěrku i individuální roční závěrku, která je ověřována auditorem. Podle § 22 odst. 7 ZoÚ „*musí konsolidovaná účetní závěrka být sestavena tak, aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace konsolidačního celku, účetních jednotek pod společným vlivem a účetních jednotek přidružených.*“ Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje na základě Mezinárodních standardů pro účetního výkaznictví IAS/IFRS (Výroční zpráva, 2018).

Akciová společnost je podle zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále „ZOK“) tvořena třemi orgány. Nejvyšším orgánem je valná hromada, která volí orgány společnosti, schvaluje účetní závěrku a rozdělení zisku. Valnou hromadou je voleno představenstvo, které podle § 435 ZOK obstarává obchodní činnost společnosti, zajišťuje řádné vedení účetnictví a předkládá valné hromadě účetní závěrky. Dozorčí rada je nezávislý a samostatný orgán, jenž dle § 446 ZOK dohlíží na činnosti představenstva.

Zaměstnanci představují základ pro správné fungování společnosti a její úspěšné fungování v konkurenčním prostředí. Pro společnost je konkurenční výhodou získat a udržet si kvalifikované zaměstnance, proto společnost zkvalitňuje pracovní podmínky a prostředí. Umožňuje zaměstnancům využívat zaměstnanecké výhody (benefity) a další programy orientované na spokojenost a udržitelnost zaměstnanců.

Podle výroční zprávy z roku 2018, bylo k rozvahovému dni zaměstnáno 9 480 zaměstnanců na plný úvazek. Níže uvedená Tabulka 3.1 zobrazuje údaje za poslední tři roky ohledně průměrného počtu zaměstnanců, počtu poboček a výši nákladů na zaměstnance, které jsou v roce 2018 nejvyšší, což mohlo být způsobeno vyšší minimální mzdou, tedy vyššími mzdovými nároky, kvůli vyšším vstupním výdajům domácnosti způsobenou též vyšší inflací.

Tabulka 3.1 Údaje o počtu poboček, zaměstnanců a výše nákladů na zaměstnance

	2018	2017	2016
Průměrný počet zaměstnanců	9 521	9 539	9 346
Počet poboček	501	517	561
Náklady na zaměstnance	8 893 mil. Kč	8 569 mil. Kč	8 113 mil. Kč

Zdroj: Výroční zpráva (2018)

Náklady na zaměstnance zahrnující mzdy a odměny činily v roce 2018 6 363 mil. Kč (2017: 6 108 mil. Kč), náklady na zákonné a dobrovolné pojistné na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění byly ve výši 2 032 mil. Kč (2017: 1 956 mil. Kč). Ostatní náklady zaměstnance ve výši 498 mil. Kč (2017: 505 mil. Kč) zahrnovaly náklady na odstupné při ukončení pracovního poměru, daně a poplatky týkající se zaměstnanců, rovněž se do ostatních nákladů zahrnují i případné náklady na rezervu restrukturalizace, jakožto rezervu na očekávané odstupné v případě nákladů na propouštění zaměstnanců. Odměny pro členy řídicích a dozorčích orgánů jsou vykazovány zvlášť jako krátkodobé zaměstnanecké požitky a činily v roce 2018 79 mil. Kč (2017: 74 mil. Kč) (Výroční zpráva, 2018).

Z pohledu poskytovaných benefitů jsou zaměstnanci rozděleni podle hodnocené pracovní činnosti do 6 kariérních pásem. Jednotlivá kariérní pásma jsou znázorněna ve Schématu 3.1. Podle zařazení do příslušného kariérního pásma mají nárok na výši sjednané základní měsíční mzdy a další složky odměňování ve formě benefitů. V případě změny kariérního pásma se zaměstnanci mění výše mzdy, ale jsou revidovány i zaměstnanecké výhody, na které má zaměstnanec ve vyšším kariérním pásmu nový nárok nebo nárok na příspěvek ve vyšší hodnotě než v dosavadním pásmu.

Schéma 3.1 Kariérní pásma



Zdroj: vlastní zpracování, dle interních zdrojů společnosti

Ve znázorněné hierarchii jsou zobrazena pásma od nejnižšího kariérního pásma Junior Specialista, až po nejvyšší kariérní pásmo Top Management. Označení „junior“ a „senior“ neodráží počet let strávených v dané pozici, avšak míru profesního rozvoje získané teoretickými poznatky a praktickými dovednostmi, které využívají v komplexnosti poskytovaných služeb. Pro zkrácení názvů společnost označuje tyto kariérní pásma písmeny A až F, kdy F představuje nejvyšší kariérní pásmo nazvané Top Management.

Podle kvalifikace či pozice zaměstnanců by se měly lišit složky odměňování. Bednář (2018) rozlišuje tři typy zaměstnanců dle jejich kvalifikace. Pro méně kvalifikované lidi je zásadní stabilizační pevná složka mzdy. Tito zaměstnanci jsou povzbuzeni k vyšší výkonnosti odměňováním pohyblivou složkou mzdy. Pro kvalifikované zaměstnance je podstatná pevná složka pro stabilizaci, což může výkonnějším zaměstnancům vadit. Proto i zde je zvolena pohyblivá složka, která motivuje k lepším výkonům. Oba typy zmíněných zaměstnanců vnímají poskytované benefity, jelikož jim tyto benefity mohou ušetřit výdaje ze mzdy. Naopak nejvýše postavení zaměstnanci považují pevnou složku jako základ svého příjmu, ale klíčová je pro ně pohyblivá složka, která je motivuje k práci např. procento z prodeje apod. Nástroj poskytování benefitů nepociťují, jelikož vše, po čem touží, si mohou bez problému koupit sami.

Všechny benefity vyplývají z kolektivní smlouvy stanovené zákonem č. 2/1991 Sb., o kolektivním vyjednávání. Implementaci nových benefitů, rušení nebo změny benefitů jsou projednávány s odbory, čímž reaguje společnost na aktuální požadavky zaměstnanců. Pro benefity, které legislativa neumožňuje zahrnout do daňově uznatelných nákladů, je tvořen sociální fond z čistého zisku. Výše sociálního fondu

je určena na základě rozhodnutí valné hromady. Sociálním fondem jsou kryté i náklady na provoz celopodnikového výboru odborů.

Společnost využívá pro některé benefity sofistikovaný systém cafeterie od poskytovatele Benefit plus ČR. Jedná se o flexibilní způsob poskytování benefitů pro zaměstnance. Zaměstnavatelem je stanoven roční limit všem, tedy neohledně na kariérní pásmo, v hodnotě netto příspěvku 9 600 Kč. Každý zaměstnanec má vlastní účet v systému a má možnost si vybrat preferované benefity podle finanční či životní situace. Výhodou pro zaměstnavatele je, že platí jen za benefity (vstupy do posilovny, divadla), které skutečně zaměstnanec využil. V cafeterii si mohou zaměstnanci vybrat i z produktových benefitů. Zaměstnanci mají například možnost investovat do podílových fondů s nulovým vstupním poplatkem či získat úvěry se zvýhodněnou úrokovou sazbou apod.

Společnost poskytuje svým zaměstnancům bohaté portfolio benefitů. V této kapitole jsou analyzovány jednotlivé poskytované benefity. Při analýze vlivu na příjem zaměstnance bude ve výpočtu zakomponována pouze základní sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč ročně dle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP, další slevy a daňové bonusy nebudou brány v úvahu. Pro zaúčtování účetních případů souvisejících s účtováním mzdy a benefitů bude použit vzorový účtový rozvrh uvedený v příloze 1.

3.1 Příspěvek na penzijní zabezpečení

Poskytovány benefit pod názvem penzijní zabezpečení je myšleno nynější doplňkové penzijní spoření a stále pokračující smlouvy z penzijního připojištění se státním příspěvkem. Jedná se o třetí pilíř důchodového systému, jehož cílem je podpořit samostatné spoření na důchod. K doplňkovému penzijnímu spoření vznikly nové účastnické fondy. Účastníci si mohou zvolit preferovanou investiční strategii z konzervativní, vyvážené či dynamické strategie. Stát přispívá státním příspěvkem, výše státní podpory je uvedena v Tabulce 3.2 ve vztahu k uložené měsíční částce. Účastníci na doplňkovém penzijním spoření si mohou volit výši měsíčního příspěvku. V případě úmrtí účastníka na doplňkovém penzijním spoření se úspory stanou předmětem dědictví.

Tabulka 3.2 Výše statní podpory

Měsíční příspěvek v Kč	300	400	500	600	700	800	900	1 000
Měsíční státní příspěvek v Kč	90	110	130	150	170	190	210	230

Zdroj: vlastní zpracování dle § 14 zákona č. 427/ 2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření

Z pohledu přispívaného státního příspěvku dle měsíční úložky připadá nejlepší poměr při uložení částce 300 Kč se státním příspěvkem 90 Kč. V případě, že zaměstnanec sám přispívá měsíční částku vyšší než 1 000 Kč, činí maximální statní příspěvek 230 Kč, ale z vyššího příspěvku plynou daňové výhody. Dle § 15 odst. 5 ZDP po odečtení 12 000 Kč z uložených částek, má účastník na spoření nárok odečíst zaplacenou částku až do výše 24 000 Kč, jako nezdanitelnou část základu daně z příjmů při ročním zúčtování daně (Macháček, 2019).

Příspěvky na doplňkové penzijní spoření mohou být poskytovány nejen zaměstnancům s pracovní smlouvou, ale také zaměstnancům pracujícím na dohodu o pracovní činnosti nebo na dohodu o provedení práce. Příspěvky zaměstnavatele jsou zahrnovány do celkových úspor účastníka, z nichž nejsou poskytovány státní příspěvky (Macháček, 2019).

Společnost poskytuje příspěvky na penzijní zabezpečení pouze zaměstnancům s pracovní smlouvou, mimo zaměstnanců s překážkou v práci na jejich straně v podobě mateřské nebo rodičovské dovolené. Příspěvky jsou zaměstnavatelem poskytovány v různé výši, podle karierního pásma a podle počtu let zaměstnaných ve společnosti. Zaměstnavatel poskytuje příspěvek ve výši 500 Kč po třech odpracovaných kalendářních měsících, příspěvek ve výši 1 100 Kč měsíčně zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům po roce odpracovaném ve společnosti a nejvýše možný příspěvek ve výši 2 400 Kč měsíčně po třech letech zaměstnaných ve společnosti. Podmínkou příspěvku zaměstnavatele je, že zaměstnanec si sám přispívá minimálně 500 Kč na penzijní zabezpečení. Vlastní příspěvky zaměstnance jsou po dohodě sraženy z jeho čisté měsíční mzdy.

Pokud si zaměstnanci ve dvou nejnižších kariérních pásmech (A, B) přispívají samostatně na penzijní zabezpečení měsíčně alespoň ve výši 500 Kč, společnost umožňuje podílet se příspěvkem až do výše 2 400 Kč podle výše zmíněných časových kritérií.

Za stejných kritérií podle odpracovaných měsíců či let, poskytuje společnost příspěvek v poměru 1:1 k příspěvku zaměstnance s minimální příspěvkem v hodnotě 500 Kč. Tento benefit ve formě příspěvku na penzijní zabezpečení je poskytnut zaměstnancům zařazeným v následujících čtyřech kariérních pásmech označených písmeny C, D, E, F.

Z daňového hlediska jsou příspěvky na penzijní zabezpečení dle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP výdajem daňově uznatelným pro zaměstnavatele až do výše vyplývající z kolektivní smlouvy. U zaměstnance jsou příspěvky na všechny druhy penzijního zabezpečení podle § 6 odst. 9 písm. p) ZDP osvobozené od daně z příjmů do výše souhrnné částky 50 000 Kč v období jednoho roku u zaměstnavatele za stanovených podmínek:

- příspěvek je vyplacen na účet u penzijní společnosti sjednaný zaměstnancem,
- výplata pojistného plnění je možná nejdříve v roce po dosažení věku 60 let a současně po uplynutí 60 kalendářních měsíců od uzavření smlouvy,
- neumožňuje výplatu jiného příjmu, které není pojistným plněním a nezakládá zánik pojistné smlouvy.

Při porušení podmínek osvobození od daně z příjmů, se jedná o příjem dle § 6 ZDP a zaměstnanec je povinen sám odvést daň z poskytnutých příspěvků a podat samostatně daňové přiznání. Pokud by se jednalo o peněžitý příspěvek poskytnutý přímo zaměstnanci, jednalo by se o zvýšení hrubé mzdy a plnění bude zahrnuto do vyměřovacího základu pro odvod pojistného. U zaměstnavatele daňová uznatelnost zůstává neměnná i za těchto situací (Hnátek, 2020).

Zda je výhodnější poskytnutí benefitu ve formě příspěvku na penzijní zabezpečení nebo zvýšení mzdy zaměstnanci je podmíněno dvěma kritérii. V jakém případě bude celkový příjem zaměstnance vyšší a v jakém případě bude mít společnost nižší osobní náklady. Společnost umožňuje maximální příspěvek až ve výši 2 400 Kč, což za rok nepřekračuje limit pro osvobození od daně z příjmů u zaměstnance. V následující Tabulce 3.3 je výpočet možnosti příspěvku a zvýšení mzdy.

Tabulka 3.3 Celkový příjem zaměstnance

Zaměstnanec		
	Navýšení mzdy v Kč	Mzda s příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	32 400	30 000
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	10 952	10 140
Základ daně	43 400	40 200
Záloha na daň (15 %)	6 510	6 030
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	3 564	3 300
Čistá mzda	24 396	22 740
Příspěvek	-	2 400
Celkem příjem	24 396	25 140

Zdroj: vlastní zpracování dle Macháček (2019)

Rozdíl v čistých mzdách je o 1 656 Kč vyšší v případě zvýšení mzdy, ale poskytnutý příspěvek je osvobozen od daně z příjmů a nespadá do vyměřovacího základu zaměstnance, proto jej dostane v neměnné výši 2 400 Kč. Z toho vyplývá, že v celkovém příjmu je pro zaměstnance výhodnější zaměstnavatelem poskytnutý příspěvek na penzijní zabezpečení než navýšení mzdy. V konečném součtu má o 744 Kč vyšší příjem, což je způsobeno úsporou nejen na pojistném o 264 Kč ale i nižší zálohovou daní před slevou o 480 Kč. Může se zdát, že je to nízký rozdíl, ale pokud to vynásobíme 12 kalendářními měsíci, dosahuje zaměstnanec úspory 8 928 Kč za rok. V Tabulce 3.4 je výpočet poskytovaného benefitu z pohledu nákladů zaměstnavatele.

Tabulka 3.4 Osobní náklady zaměstnavatele

Zaměstnavatel		
	Navýšení mzdy v Kč	Mzda s příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	32 400	30 000
Náklady na pojistné (33,8 %)	10 952	10 140
Příspěvek	-	2 400
Osobní náklady celkem	43 352	42 540

Zdroj: vlastní zpracování dle Macháček (2019)

Rozhodnutí pro poskytování příspěvku na penzijní zabezpečení je výhodné i pro zaměstnavatele. Tímto poskytovaným benefitem zaměstnavatel dosahuje celkové měsíční úspory na nákladech u jednoho zaměstnance v hodnotě 812 Kč. Ročně se jedná až o úsporu ve výši 9 744 Kč. Nižší náklady jsou způsobeny nižšími odvody na pojistném,

jelikož u zaměstnance nevstupuje příspěvek na penzijní zabezpečení do vyměřovacího základu pro sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Zaúčtování účetních případů zaměstnavatele následuje v Tabulce 3.5. Příspěvek na penzijní zabezpečení je daňově uznatelný náklad, účtován na straně MD účet 527 – zákonné sociální náklady, oproti účtu 379 – jiné závazky na straně D. Po dohodě se zaměstnancem je vlastní příspěvek uhrazen penzijní společnosti srážkou se z jeho měsíční mzdy, což je v účetnictví zachyceno snížením závazku vůči 331 – zaměstnanci. V účetnictví je patřičné mít zřízené analytické účty podle jednotlivých zaměstnanců. Při úhradě bankovním převodem je úbytek peněz zaúčtován na účtu 221 – bankovní účty na straně D a zároveň snížení jiných závazku na straně MD.

Tabulka 3.5 Zaúčtování příspěvku na penzijní zabezpečení

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
VÚD	Předpis měsíčního příspěvku na penzijní zabezpečení	2 400 Kč	527	379
VÚD	Příspěvek zaměstnance	500 Kč	331	379
VBÚ	Úhrada příspěvku	2 900 Kč	379	221

Zdroj: vlastní zpracování

Dle IFRS jde o zaměstnanecký požitek po skončení pracovního poměru. Příspěvky do penzijních fondů jsou zahrnuty jako plány definovaných příspěvků. IFRS požadují definované příspěvky vykazovat na akruální bázi, tedy zaúčtovat do účetního období s nímž věcně a časově souvisí. Náklad se účtuje v okamžiku, kdy zaměstnanec poskytnul službu a tím mu vznikl nárok na tento příspěvek. O závazku se účtuje, dokud není závazek uhrazen na účet penzijní společnosti. Účetní řešení v Tabulce 3.5 je shodné s IFRS (Kříž a spol., 2009; Skácelík a spol., 2015)

3.2 Příspěvek na stravování

Příspěvky na stravování formou stravenek je benefit, jenž se může zaměstnavatel rozhodnout poskytovat svým zaměstnancům. Macháček (2019) uvádí, že se jedná o nejrozšířenější benefit, jenž zaměstnavatelé poskytují. Příspěvky na stravování lze poskytovat dvěma způsoby, a to doplatkem daňově neuznatelné části příspěvku srážkou z čisté mzdy zaměstnance nebo bezplatným poskytnutím stravenek zaměstnancům. Zaměstnanec si zajišťuje jídlo samostatně a může stravenku využít za hlavní jídlo v restauraci nebo nákupem jídla v obchodě, kde lze stravenkou platit.

Společnost zvolila benefit poskytování zaměstnancům nepeněžitě plnění formou stravenek v nominální hodnotě 110 Kč za odpracovanou směnu. Od zaměstnanců není požadován žádný doplatek na tento poskytovaný benefit. Benefit je poskytován prostřednictvím elektronické stravenky vkládané na elektronické platební karty. Výhodou poskytování touto formou je zejména nižší administrativní zátěž a placení přesné částky z karty.

Podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 4 ZDP daňově uznatelný výdaj pro zaměstnavatele je hodnota ve výši 55 % hodnoty stravenky, maximálně však do výše 70 % z hodnoty stravného stanovenou ZP v hodnotě 103 Kč denně tj. 72,10 Kč dle vyhlášky č. 358/2019 Sb. Poplatek za zprostředkování, tedy provize zprostředkovateli stravenek, je považována za součást jídla, proto dle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (2014) je provize z 55 % daňově uznatelná. V případě stravenky v nominální hodnotě 110 Kč není limit 70 % z hodnoty překročen. Uplatnit si tuto výši může zaměstnavatel, pokud zaměstnanec byl přítomen v práci alespoň tři hodiny v dané směně. Jestliže standardně stanovená směna s povinnou přestávkou zaměstnance je delší než 11 hodin, vzniká nárok na další jedno jídlo, tedy dvě stravenky s uznatelným výdajem 55 %. Nejedná se zde o prodloužení pracovní doby v důsledku přesčasu v práci. Zbytek hodnoty stravenky ve výši 45 % poskytované zaměstnavatelem ve formě nadlimitního plnění podle § 25 odst. 1 písm. j) ZDP je považován za nedaňový výdaj. Proto je výše příspěvků hrazena ze sociálního fondu tvořeného ze zisku po zdanění.

U zaměstnance jsou příspěvky na stravování plnění osvobozené od daně z příjmů dle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP, jelikož se jedná o nepeněžitě plnění. Toto plnění není zahrnuto do vyměřovacího základu, proto nemá vliv na výši odvodů pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění.

Nyní zaměstnavatel poskytuje stravenky v hodnotě 110 Kč/ks, budeme předpokládat, že zaměstnanec odpracuje 21 pracovních dní. Stravenky jsou zaměstnanci poskytovány zpětně podle odpracovaných dní v uplynulém kalendářním měsíci. V Tabulce 3.6 je vypočten celkový příjem, kdy jsou zaměstnanci poskytované stravenky nebo navýšena mzda o stejnou hodnotu 2 310 Kč jako hodnota poskytnutých stravenek. Níže v Tabulce 3.7 jsou vypočteny osobní náklady zaměstnavatele s poskytováním vyšší mzdy a příspěvku na stravování ve formě stravenek.

Tabulka 3.6 Celkový příjem zaměstnance

Zaměstnanec		
	Navýšení mzdy v Kč	Mzda se stravenkami v Kč
Hrubá mzda	32 310	30 000
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	10 921	10 140
Základ daně	43 300	40 200
Záloha na daň (15 %)	6 495	6 030
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	3 554	3 300
Čistá mzda	24 331	22 740
Stravenky v hodnotě	-	2 310
Celkem příjem	24 331	25 050

Zdroj: vlastní zpracování

Dle výpočtu celkového příjmu zaměstnance v Tabulce 3.6 vyplývá, že příspěvek na stravování je výhodnější řešení než zvýšení mzdy o hodnotu poskytovaných stravenek. V případě poskytnutí stravenek je vyšší příjem zaměstnance o 719 Kč za měsíc, což za rok za nezměněných podmínek je zvýšení příjmů o 8 628 Kč.

Tabulka 3.7 Celkové náklady zaměstnavatele

Zaměstnavatel		
	Navýšení mzdy v Kč	Mzda se stravenkami v Kč
Hrubá mzda	32 310	30 000
Náklady na pojistné (33,8 %)	10 921	10 140
Stravenky	-	2 310
Osobní náklady celkem	43 231	42 510

Zdroj: vlastní zpracování

Pro zaměstnavatele při poskytnutí příspěvku na stravování ve formě stravenek, vznikají nižší celkové náklady o 721 Kč měsíčně na jednoho zaměstnance. V případě vynásobení výše úspory počtem 12 kalendářních měsíců se jedná o úsporu v hodnotě 8 652 Kč za rok na jednoho zaměstnance. Nesmíme opomenout, že 45 % z částky 2 310 Kč je považována dle ZDP za daňově neuznatelný výdaj, což zvyšuje společností základ daně z příjmů právnických osob. Pro tento neuznatelný výdaj je nejvhodnější čerpat finanční prostředky ze sociálního fondu.

K 1. lednu 2020 je ve vyhlášce č. 358/2019 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad, stanovena hodnota stravného na pracovních cestách ve výši 103 Kč. Maximální částka příspěvku na stravování je uznatelná jako daňový náklad v částce 72,10 Kč. Optimální hodnota stravenky je dle současné právní úpravy ve výši 131 Kč. Zaměstnavatel by přistoupením k navýšení hodnoty stravenek tímto maximalizoval hodnotu daňově uznatelných nákladů.

Účetní řešení v Tabulce 3.8 začíná nákupem stravenek na fakturu, kde vzniká závazek k uhrazení na účtu 321 – dodavatelé na straně D a na straně MD připsání stravenek na účtu 213 – ceniny. Na fakturu je zakoupeno 110 kusů stravenek v hodnotě 110 Kč/ks, provize činí 1 000 Kč. Následně dochází k zaplacení přijaté faktury a zrušení závazku na straně MD oproti účtu 221 – bankovní účty. Výdej stravenek poskytnutých zaměstnancům snižuje stav účtu 213 – ceniny na straně D a daňově uznatelná část ve výši 55 % z nominální hodnoty je účtován na stranu MD na účet 527, označen jako zákonné sociální náklady a zůstatek hodnoty ve výši 45 %, která je zaměstnancům poskytována bezplatně je hrazena ze sociálního fondu bilančním účtováním účtu 427 – ostatní fondy na straně MD.

Tabulka 3.8 Účetní zachycení poskytnutí stravenek bezplatně zaměstnancům

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FP	Celkem	13 310 Kč	-	321
	Stravenky vč. provize	13 100 Kč	213	-
	DPH 21 % z provize	210 Kč	343	-
VBÚ	Úhrada faktury	13 310 Kč	321	221
VÚD	Výdej stravenek zaměstnancům		-	213
	55 % z nominální hodnoty vč. provize	7 205 Kč	527	-
	45 % z nominální hodnoty vč. provize	5 895 Kč	427	-

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost je plátce DPH, na základě přijatého daňového dokladu od zprostředkovatele si společnost uplatní nárok na odpočet daně zaúčtováním na straně MD účtu 343 – DPH, za službu podléhající základní sazbě DPH. Provize, jak bylo zmíněno výše, je pro daňové účely taktéž dělena z 55 % na daňově uznatelný výdaj a z 45 % na daňově neuznatelný výdaj, proto je zaúčtována nominální hodnota stravenek včetně provize. Existuje i další varianta, a to účtování provize na účet 518 – ostatní služby, kdy je potřeba mít zřízené analytické účty pro daňově uznatelnou (55 %) a daňově neuznatelnou část (45 %) provize (Kadlec, 2016).

Dle IFRS jsou stravenky nepeněžním požitkem. Jedná se o krátkodobé zaměstnanecké požitky, většinou splatné v následujícím měsíci. Společnost účtuje o nákladu v nominální hodnotě platby v okamžiku poskytnutí služby zaměstnancem a současně účtuje o závazku, dokud nedojde k vyplacení požitku zaměstnanci (Vašek, 2016).

3.3 Firemní vozidlo

Firemní vozidlo může být jakékoliv motorové vozidlo používané ke služebním i soukromým účelům. Pro účely ZDP je rozhodující podmínka, že vozidlo je poskytováno jako benefit k soukromým účelům zaměstnance. Poskytováno může být vozidlo, které je zařazeno v obchodním majetku společnosti a také vozidlo pořízené formou nájmu např. od leasingové společnosti. Pro soukromé účely jej může zaměstnanec využívat na základě uzavřeného smluvního vztahu mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem (Macháček, 2019).

Poskytovaná firemní vozidla jsou ve společnosti rozlišena na pracovní vozidla a manažerská vozidla. Někteří zaměstnanci využívají pracovní vozidlo převážně k cestování po regionech a okolí k pracovním účelům. Manažerské vozidlo je poskytováno pouze zaměstnancům z dvou nejvyšších kariérních pásem (E, F). Manažerské vozidlo je umožněno používat k osobním účelům a k cestování do práce. Manažerské vozidlo je považováno za poskytovaný benefit, neboť zaměstnanec nemusí opotřebovávat své osobní vozidlo, a nemusí hradit náklady na opravu a údržbu automobilu.

Dle ustanovení § 6 odst. 6 ZDP je bezplatné využívání poskytovaného vozidla zaměstnavatelem považováno za nepeněžitý příjem zaměstnance. Zdanitelným plněním je částka ve výši 1 % pořizovací ceny poskytovaného vozidla včetně DPH. Zdanitelným plněním je každý i započatý kalendářní měsíc, jenž má zaměstnanec možnost využívat vozidlo k soukromým účelům. Minimální částka považována za zdanitelný příjem zaměstnance při poskytnutí automobilu je 1 000 Kč, pokud je 1 % vstupní ceny nižší než 1 000 Kč. Nepeněžitý příjem ve výši 1 % pořizovací ceny je zahrnut do vyměřovacího základu pro výpočet odvodu zákonného pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Kdyby zaměstnanec využíval postupně více vozidel v měsíci, je pro účely ZDP bráno 1 % z nejvyšší pořizovací ceny využívaných vozidel. Kdyby naopak zaměstnanec

využíval bezplatně více vozidel současně, pak je v tomto případě dle § 6 odst. 6 ZDP nepeněžitý příjem ve výši 1 % součtu pořizovacích cen všech využívaných vozidel.

Vstupní cena je vymezena v § 29 odst. 1 až 9 ZDP, označení jsou odlišná podle typu pořízení. Nejčastějším typem je pořizovací cena při koupi vozidla za úplatu na vlastní náklady. Pokud je vozidlo v nájmu formou leasingu, musí zaměstnavatel zjistit vstupní cenu vozidla u leasingové společnosti (Macháček, 2019).

Zaměstnanec využívá bezplatně vozidlo pro soukromé účely v celkové hodnotě 650 000 Kč vč. DPH. V následující Tabulce 3.9 je výpočet čisté mzdy bez možnosti využívání vozidla a čisté mzdy s možností využívání vozidla k soukromým účelům zaměstnance.

Tabulka 3.9 Výpočet čisté mzdy – vozidlo

Zaměstnanec		
	Mzda v Kč	Mzda s nepeněžitým příjmem v Kč
Hrubá mzda	50 000	50 000
Pořizovací cena vozidla (1 %)	-	6 050
Zvýšená hrubá mzda	50 000	56 050
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	16 900	18 945
Základ daně	66 900	75 000
Záloha na daň (15 %)	10 035	11 250
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Záloha na daň po slevě	7 965	9 180
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	5 500	6 166
Čistá mzda	36 535	34 655

Zdroj: vlastní zpracování dle Macháček (2019)

Čistá měsíční mzda zaměstnance je s poskytnutým vozidlem pro soukromé účely nižší o 1 880 Kč. Rozdílné hodnoty se mohou lišit podle různých vstupních cen automobilů. Nižší mzda je způsobena tím, že tento benefit podléhá ZDP, tak vznikají i vyšší odvody na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění. Z pohledu zaměstnance se může jednat o relativně malou částku v porovnání s využitím tohoto preferovaného benefitu.

V Tabulce 3.10 jsou vypočteny osobní náklady zaměstnavatele s variantou poskytování firemního vozidla zaměstnanci a bez varianty poskytování vozidla k soukromým účelům.

Tabulka 3.10 Osobní náklady zaměstnavatele – vozidlo

Zaměstnavatel		
	Mzda v Kč	Mzda s nepeněžním příjmem v Kč
Hrubá mzda	50 000	56 050
Náklady na pojistné (33,8 %)	16 900	18 945
Osobní náklady celkem	66 900	74 995

Zdroj: vlastní zpracování

Zaměstnavatel má vyšší osobní náklady s poskytnutím vozidla k soukromým účelům. Rozdíl v celkových osobních nákladech je vyšší o 8 095 Kč. Značné zvýšení nákladů je způsobeno zahrnutím 1 % vstupní ceny vozidla do vyměřovacího základu pro výpočet zákonného pojistného na sociální zabezpečení a zdravotního pojištění.

Jestliže je vozidlo zařazeno v obchodním majetku jsou další náklady jako odpisy, opravy, údržba, silniční daň, pojištění vozidla, leasingové splátky, parkovné a další náklady na provoz aut daňově uznatelné v plné výši pro zaměstnavatele. Výjimkou jsou náklady na PHM. PHM lze uplatnit skutečně doloženým dokladem o nákupu PHM, pomocí evidence v knize jízd nebo použitím paušálního výdaje. Spotřebované PHM pro soukromé účely jsou pro společnost daňově neznatelný výdaj (Hnátek, 2020).

V případě společnosti nakupují zaměstnanci PHM pomocí tankovací karty, která je placená zaměstnavatelem fakturou. PHM použité pro soukromé účely jsou hrazeny zaměstnancem srážkou z čisté mzdy. V Tabulce 3.11 je účetní řešení vzniklých účetních případů u zaměstnavatele.

Tabulka 3.11 Účtování o poskytnutí vozidla k soukromým účelům

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FP	Nákup PHM za měsíc 2/2020	9 680 Kč	-	321
	PHM	8 000 Kč	501	-
	DPH 21 %	1 680 Kč	343	-
VBÚ	Úhrada faktury	9 680 Kč	321	221
VÚD	Předpis pohledávky za PHM zaměstnanci podle knihy jízd	3 500 Kč	335	501
	DPH 21 %	735 Kč	335	343
VÚD	Úhrada PHM srážkou z čisté mzdy zaměstnance	4 235 Kč	331	335

Zdroj: vlastní zpracování

Nákup PHM je pro zaměstnavatele daňově uznatelný náklad, který se účtuje na účet 501 – spotřeba materiálu na straně MD. Z přijatého daňového dokladu má nárok na odpočet DPH zaúčtován na účet 343 na straně MD. Na straně D je zaúčtován závazek

321 – dluhy z obchodních vztahů. Úhradou z bankovního účtu 221 na straně D, je závazek 321 snížen na straně MD. V následujícím kalendářním měsíci dochází k výpočtu ujetých kilometrů pro soukromé účely dle evidence v knize jízd. Zaúčtuje se pohledávka za zaměstnanci vykázaná na straně MD na účtu 335 – pohledávka za zaměstnanci, oproti snížení daňově uznatelných nákladů 501 – spotřeba materiálu na straně D. Zaměstnanci je předepsána i výše DPH na které nevzniká nárok na odpočet zaměstnavateli. Pohledávky za zaměstnanci účet 335 na straně D, je vyrovnána snížením závazků srážkou ze mzdy, účet 331 – zaměstnanci na straně MD.

Z pohledu IFRS se jedná o nepeněžní požitek. O krátkodobých zaměstnaneckých požitcích se náklad a závazek účtuje v okamžiku se kterým věcně a časově souvisí. Náklad je zaúčtován ve chvíli, kdy zaměstnanci vznikl nárok za poskytnutou službu a současně závazek je účtován, dokud není splacen. Většinou je úhrada závazku následující kalendářní měsíc po vzniku nároku na tento požitek (Vašek, 2016).

3.4 Odměna při významných dnech

Jedná se o benefity uvedené v § 224 ZP, které může zaměstnavatel poskytovat svým zaměstnancům. Brůha a kol. (2019) uvádí, že se jedná o stabilizační a věrnostní odměnu pro zaměstnance za dlouhodobý pracovní výkon. Odměnit zaměstnance lze nepeněžitým nebo peněžitým plněním. Nepeněžité plnění lze poskytnout zaměstnanci formou daru. Za dar není považován dle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP reklamní nebo propagační předmět označen jménem či logem společnosti do 500 Kč vč. DPH, s výjimkou tichého vína. Pokud je nepeněžní plnění poskytnuto ze sociálního fondu při příležitostech pracovních, životních výročí a prvního odchodu do důchodu za podmínek uvedených v § 14 vyhlášky č. 114/2002 o FKSP, je u zaměstnance nepeněžní plnění (dar) osvobozen od daně z příjmů dle § 6 odst. 9 písm. g) ZDP do roční úhrnné výše 2 000 Kč. Při nepeněžním plnění je zaměstnanci poskytnuta výše nad 2 000 Kč, nebo nepeněžní plnění při jiné příležitosti než uvedené v § 14 vyhlášky č. 114/2002 o FKSP, jedná se u zaměstnance dle § 6 ZDP o zdanitelný příjem. V našem případě společnost poskytuje finanční odměny za pracovní výročí a odměny při odchodu do důchodu níže charakterizované.

Společnost nabízí za počet odpracovaných let odměnu za pracovní výročí ve formě příspěvku do systému caterie, kde si zaměstnanci vyberou benefit podle preferencí. Odměna za pracovní výročí je určená pro zaměstnance, kteří jsou zaměstnanci

společnosti minimálně deset let. Odměna je podle odpracovaných let v rozmezí od 5 000 Kč až 50 000 Kč, přičemž horní hranice částky je poskytnutá zaměstnanci, který je již zaměstnán 50 let ve společnosti. Odměna je zaměstnanci poskytnutá do systému cafeterie ze sociálního fondu. Z pohledu zaměstnance se jedná o nepeněžitě plnění, které může být předmětem daně z příjmů až podle čerpání benefitu ze systému cafeterie. Pro zaměstnavatele se jedná o úsporu na pojistných odvodech na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění, než kdyby poskytnul okamžitou finanční odměnu za pracovní výročí.

Další poskytovanou odměnou je finanční odměna při prvním odchodu zaměstnance do důchodu. Výše odměny je jedna základní měsíční mzda zaměstnance (maximálně do 35 000 Kč) a k tomu 1 000 Kč za každý odpracovaný rok ve společnosti.

Daňové řešení prvního skončení pracovního poměru po přiznání důchodu (starobního, invalidního třetího stupně) je u zaměstnavatele daňově uznatelný náklad dle § 24 odst. 2 písm. j bodu 5 ZDP, jestliže právo na odměnu vyplývá z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní či jiné smlouvy. U zaměstnance je hodnota peněžitě odměny vždy zdanitelným příjmem dle § 6 ZDP. Odměna je zahrnována i do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení i zdravotním pojištění zaměstnance i zaměstnavatele (Brůha a kol., 2019).

Vzhledem k daňovému řešení benefitu nebude porovnán benefit s navýšením mzdy. Jelikož odměna vstupuje do vyměřovacího základu pro zákonné sociální zabezpečení a zdravotní pojištění jako navýšení hrubé mzdy. Poskytována odměna ze sociálního fondu bude zaúčtována v účetnictví zaměstnavatele v Tabulce 3.12.

Tabulka 3.12 Účtování související s finanční odměnou

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
VÚD	Předpis základní hrubé mzdy	20 000 Kč	521	331
VÚD	Odměna za pracovní výročí	10 000 Kč	427	331
VÚD	Předpis pojistného (SP a ZP)	3 300 Kč	331	336
VÚD	Záloha na daň z příjmů	3 960 Kč	331	342
VBÚ	Výplata čisté mzdy	22 740 Kč	331	221
VÚD	Předpis pojistných odvodů (SP a ZP)	10 140 Kč	524	336
VBÚ	Úhrada pojistného	13 440 Kč	336	221

Zdroj: vlastní zpracování

Finanční odměna při odchodu do důchodu je čerpána ze sociálního fondu. Finanční odměna vstupuje do hrubé mzdy pro výpočty daně z příjmu a pro odvody

pojistného. Pro zjednodušení účetního řešení je sociální zabezpečení a zdravotní pojištění vykázáno v souhrnné částce zaúčtované na účtu 336 jako závazek na straně D bez analytického označení. Odměna je poskytována v hrubé částce, kdyby zaměstnavatel chtěl, aby zaměstnanec dostal k čisté měsíční mzdě odměnu v čisté výši 10 000 Kč, zaměstnavatel by musel zvýšit náklady na odměnu o 4 506 Kč. Náklady související s odvody na pojistném ve výši 33,8 % nelze hradit ze sociálního fondu.

Dle IFRS jsou odměny za pracovní jubilea nebo odměny při prvním odchodu do důchodu považovány za ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky. Vašek (2016) uvádí, že závazky a náklady vztahující se k zaměstnaneckým požitkům musí být vykazovány dle věcné a časové souvislosti. Dlouhodobé stabilizační požitky jsou vykazovány v postupné kumulaci závazků se souvisejícími náklady v jednotlivých obdobích, ve kterých zaměstnanec poskytuje službu a vzniká mu nárok na tento požitek. Celková očekávaná výše odměny se vykazuje jako rovnoměrné rozdělení podle počtu let. Faktor času má vliv na dlouhodobé zaměstnanecké požitky, proto jsou rovnoměrné částky diskontovány na současnou hodnotu. Současná hodnota (PV) se vypočte vzorcem

$$PV = \frac{FV}{(1+r)^t}, \quad (3.1)$$

kde FV představuje očekávanou budoucí hodnotu, r je diskontní sazba a t čas.

Následná výplata odměny bude zaúčtována jako snížení závazku bez dalšího dopadu na výsledek hospodaření (Janoušková, 2015).

3.5 Pomoc pozůstalým

Společnost nabízí všem zaměstnancům benefit nazván podpora pozůstalým. Bohužel pro zaměstnance se nejedná o motivační benefit ani benefit, který by mohli využít. V případě úmrtí zaměstnance, které nenastane pracovním úrazem nebo nemocí z povolání, zaměstnavatel poskytne benefit ve výši dvanáctinásobku základní měsíční mzdy.

Sociální výpomoc je jednorázová nevratná platba určena pozůstalým zaměstnance. Dle § 4 odst. 1 písm. k) bodu 4 ZDP je platba poskytnutá ze sociálního fondu osvobozená od daně z příjmů fyzických osob maximálně do výše 15 000 Kč. V § 328 ZP je uvedeno, že po úmrtí zaměstnance přecházejí mzdová práva na pozůstalé (manžela, děti, rodiče), jestliže žili v době smrti ve společné domácnosti. Tito pozůstali

mají mzdové právo až do výše trojnásobku průměrného výdělku zaměstnance (Oliva, 2016; Pfeilerová, 2019).

Zaměstnavatelem poskytovaná jednorázová sociální výpomoc ze sociálního fondu je vyšší než legislativní omezení. Sociální výpomoc je osvobozená od daně z příjmů do výše 15 000 Kč, nadlimitní plnění je pro pozůstalé ostatním příjmem dle § 10 ZDP a vzniká jim povinnost podat daňové přiznání. Poskytnutá částka není zahrnuta do vyměřovacího základu pro odvod pojistného, tedy neodvádí se z poskytnuté částky pojistné (Krbečková a Plesníková, 2020).

Čerpání finančních prostředků ze sociálního fondu je účtováno rozvahovým přístupem v Tabulce 3.13. Prostředky jsou posílány na bankovní účet pozůstalým.

Tabulka 3.13 Účtování sociální výpomoci

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
VBÚ	Čerpání sociálního fondu	200 000 Kč	427	221

Zdroj: vlastní zpracování

3.6 Příspěvek na hlídání dítěte

Benefit ve formě příspěvku na hlídání dítěte může zaměstnanci umožnit nejen věnovat se rodinnému ale i profesnímu životu. Zaměstnanec může dříve nastoupit práce a vykonávat zpět svou činnost, například na zkrácený úvazek. Pro zaměstnavatele se jedná o výhodu dřívějšího využití přidané hodnoty kvalifikovaného zaměstnance.

Zaměstnavatel poskytuje příspěvek na hlídání do věku pěti let dítěte. Příspěvek je poskytován zaměstnancům, kteří pracovali ve společnosti minimálně tři roky před narozením dítěte, a rovněž čerpali mateřskou či rodičovskou dovolenou alespoň šest měsíců. Příspěvek lze poskytovat ve formě peněžitého i nepeněžitého plnění, ale s odlišným daňovým řešením.

Peněžitý příspěvek stanoven v kolektivní smlouvě, podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP se jedná u zaměstnavatele o daňově uznatelný výdaj. Pro zaměstnance je peněžitý příspěvek zdanitelný příjem dle § 6 ZDP. Hodnota příspěvku je zahrnuta i do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení i zdravotním pojištění. Zaměstnanec může při finančních úhradách za umístění dítěte v předškolním zařízení, využít slevu na dani ve výši prokazatelně vynaložených výdajů dle § 35bb ZDP do výše minimální mzdy. Společnost poskytuje nepeněžitý příspěvek, který je stanoven v kolektivní smlouvě a maximálně do výše 4 000 Kč měsíčně. Nepeněžní plnění

poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci ze sociálního fondu. U zaměstnance dle § 6 odst. 9 písm. d) bodu 2 ZDP je nepeněžní příspěvek osvobozen od daně z příjmů a neplatí se z příspěvku odvody na pojistném.

Společnost poskytuje nepeněžitý příspěvek na hlídání dítěte. V následující Tabulce 3.14 je výpočet celkového příjmu zaměstnance v porovnání nepeněžitého příspěvku a peněžitého příspěvku na hlídání dítěte.

Tabulka 3.14 Celkový příjem zaměstnance

Zaměstnanec		
	Mzda s peněžitým příspěvkem v Kč	Mzda s nepeněžitým příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	24 000	20 000
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	8 112	6 760
Základ daně	32 200	26 800
Záloha na daň (15 %)	4 830	4 020
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	2 640	2 200
Čistá mzda	18 600	15 850
Příspěvek	-	4 000
Celkem příjem	18 600	19 850

Zdroj: vlastní zpracování

Peněžitý příspěvek se zahrnuje do základu daně pro výpočet daně z příjmů a do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění. Z toho vyplývá, že peněžitý příspěvek má stejné důsledky jako navýšení mzdy zaměstnanci. Dle výsledku uvedeného v Tabulce 3.14 má zaměstnanec vyšší příjem v případě poskytnutého nepeněžitého příspěvku. Celkový příspěvek ve výši 4000 Kč na výdaje související s umístěním dítěte. Celkové náklady zaměstnavatele na příspěvky na hlídání dítěte jsou uvedeny v Tabulce 3.15.

Tabulka 3.15 Celkové náklady zaměstnavatele

Zaměstnavatel		
	Mzda s peněžitým příspěvkem v Kč	Mzda s nepeněžitým příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	24 000	20 000
Příspěvek	-	4 000
Náklady na pojistné (33,8 %)	8 112	6 760
Osobní náklady celkem	32 112	30 760

Zdroj: vlastní zpracování

Nepeněžitý příspěvek, který jako daňově neuznatelný výdaj, lze poskytovat ze sociálního fondu, představuje pro zaměstnavatele v konečném součtu nižší náklady. V případě nepeněžitého příspěvku je úspora v nákladech na pojistné odvody, jelikož nepeněžitý příspěvek není zahrnován do vyměřovacího základu.

Nepeněžitý příspěvek je uhrazen provozovateli předškolní zařízení ze sociálního fondu. Čerpání ze sociálního fondu je zaúčtováno bilančním přístupem v Tabulce 3.16.

Tabulka 3.16 Účtování příspěvku na hlídání dítěte ze sociálního fondu.

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FP	Čerpání sociálního fondu	4 000 Kč	427	321
VBÚ	Úhrada faktury	4 000 Kč	321	221

Zdroj: vlastní zpracování

Příspěvek na hlídání dítěte je dle IFRS nepeněžitý požitek. Jedná se o krátkodobý zaměstnanecký požitek splatný do 12 měsíců, od vzniku nároku zaměstnanci, ve většině případů je splatný v hned v následujícím kalendářním měsíci. Dle IFRS čerpání fondu se má účtovat výsledkovým přístupem (Vašek, 2016).

3.7 Příspěvky na rekreaci, kulturu a sport

Benefity poskytované zaměstnancům, které mohou využít i rodinní příslušníci zaměstnance dle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP. Příspěvky slouží k podpoře zaměstnance při volnočasových aktivitách. Brůha a kol. (2019) uvádí, že příspěvky na tuzemskou či zahraniční rekreaci lze využít na rodinnou dovolenou, dětské tábory, relaxační či ozdravné zájezdy nebo jiné víkendové pobyty. Příspěvky na kulturu jsou poskytovány prostřednictvím koupí lístků do kina, do divadla, do galerie, vstupenek na hrady, na koncerty, na plesy či na jiné představení. Brůha a kol. (2019) dělí příspěvky na sport

na aktivní nebo pasivní. Mezi příspěvky na aktivní sport patří příspěvky na členství v posilovně, na vstupy do bazénu a na různá sportoviště. Pasivní sportování je pouze zakoupení vstupenky na sportovní utkání jako divák.

Příspěvky na volnočasové aktivity mohou být poskytovány jako peněžité i nepeněžité příspěvky. Problematika se týká pouze odlišného daňového řešení u zaměstnavatele i zaměstnance. Vzhledem k výpočtům uvedeným níže se jedná z pojistných a daňových řešení o zajímavý benefit.

V § 25 odst. 1 písm. h) je uvedeno, že poskytnuté nepeněžní příspěvky na výše zmíněné aktivity nelze uznat u zaměstnavatele za daňově uznatelné výdaje, ani kdyby byly stanoveny v kolektivní smlouvě, vnitřním předpise nebo pracovní či jiné smlouvě. Nepeněžní příspěvky je možné hradit ze sociálního fondu nebo na vrub nedaňových nákladů. Zaměstnavatel může zahrnout do daňově uznatelných nákladů pouze finanční příspěvky na tyto volnočasové aktivity (Brůha a kol., 2019).

U zaměstnance je příspěvek podle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP ve formě nepeněžního plnění osvobozen od daně z příjmů, za podmínky poskytnutí benefitu zaměstnavatelem ze sociálního fondu nebo na vrub daňově neuznatelných nákladů. Příspěvky nejsou zahrnovány do vyměřovacího základu pro odvody pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Za nepeněžní plnění je považováno poskytnutí vstupenek, poukazů, permanentek nebo umožnění využití pronajatých, eventuálně vlastních zařízení či jinak bez poskytnutí finančních prostředků zaměstnanci. Zaměstnavatel sám uhradí vybraný pobyt zaměstnancem, tak aby se jednalo o nepeněžité plnění například cestovní kanceláři nebo jinému poskytovateli rekreace (Macháček, 2019; Dlabáčová, 2012).

Důležitou podmínkou pro osvobození od daně z příjmů u zaměstnance je zjednodušeně řešeno, že nákup a využití poskytovaných nepeněžitých příspěvků (vstupenka, poukaz) je uplatněno v zařízeních, jehož předmětem činnosti je daná činnost z poukazu. Například vstupenka do zařízení, jehož předmětem je sportovní činnost, poukaz na rekreaci prostřednictvím zařízení, jehož předmětem činnosti je poskytování rekreačních služeb splňuje podmínku pro osvobození od daně z příjmů. Pokud by podmínka uplatnění nepeněžitého plnění u poskytovatele, který není registrován na danou činnost, jednalo by se u zaměstnance za zdanitelný příjem dle § 6 ZDP (Brůha a kol., 2019).

Limit pro osvobození od daně z příjmů je stanovený pouze u nepeněžitého příspěvku na rekreaci a zájezd v celkovém úhrnu do 20 000 Kč. Zaměstnavatel může poskytnout zaměstnanci i vyšší plnění, jelikož právním předpisem není stanovena horní mez. V případě překročení poskytnutého plnění v hodnotě zákonem stanoveného limitu (20 000 Kč), bude u zaměstnance částka přesahující limit představovat zdanitelný příjem dle § 6 ZDP a u zaměstnavatele se bude jednat o daňově uznatelný náklad dle § 24 ZDP.

Společnost poskytuje svým zaměstnancům příspěvek na rekreaci nebo zájezd v hodnotě do 10 000 Kč, což nepřekračuje zákonem stanovenou hranici pro osvobození od daně z příjmů. Než příspěvky účtovat na vrub nedaňových nákladů, které by zaměstnavateli zvýšili výsledný základ daně z příjmů právnických osob, tak zaměstnavatel zvolil variantu poskytovat příspěvek ze sociálního fondu. Vliv na výši celkového příjmů při poskytování peněžitého příspěvku a nepeněžitého příspěvku je vypočten v Tabulce 3.17.

Tabulka 3.17 Celkový příjem zaměstnance

Zaměstnanec		
	Mzda s peněžitým příspěvkem v Kč	Mzda s nepeněžitým příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	30 000	30 000
Finanční příspěvek	10 000	-
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	13 520	10 140
Základ daně	53 600	40 200
Záloha na daň (15 %)	8 040	6 030
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	4 400	3 300
Čistá mzda	29 630	22 740
Příspěvek na rekreaci/zájezd	-	10 000
Celkem příjem	29 630	32 740

Zdroj: vlastní zpracování

Poskytnutý benefit ve formě příspěvku na rekreaci nebo zájezd, je dle celkového příjmu pro zaměstnance výhodnější poskytnutý nepeněžitý příspěvek na rekreaci. Celkový příjem zaměstnance je v případě poskytnutého nepeněžitého plnění vyšší o 3 110 Kč. Peněžitý příspěvek zvyšuje daň z příjmů a také vyměřovací základ pro odvod pojistného jako například zvýšení mzdy zaměstnance. U nepeněžitého příspěvku je pro zaměstnance výhodou, že poskytnutý příspěvek se nemění, a zaměstnanec si může vybrat

rekreaci v celkové poskytnuté hodnotě 10 000 Kč vč. DPH. Nepeněžitý příspěvek je výhodnější než peněžitý příspěvek nebo navýšení mzdy zaměstnance. V Tabulce 3.18 jsou příspěvky vypočteny z pohledu výhodnosti pro zaměstnavatele.

Tabulka 3.18 Osobní náklady zaměstnavatele

Zaměstnavatel		
	Mzda s finančním příspěvkem v Kč	Mzda s nepeněžitým příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	40 000	30 000
Náklady na pojistné (33,8 %)	13 520	10 140
Příspěvek na rekreaci	-	10 000
Osobní náklady celkem	53 520	50 140

Zdroj: vlastní zpracování

Zaměstnavatel poskytnutím nepeněžitého příspěvku sníží osobní náklady na jednoho zaměstnance o 3 380 Kč. Nižší celkové náklady zaměstnavatele jsou způsobeny tím, že nepeněžitý příspěvek je poskytován ze sociálního fondu a tento příspěvek nevstupuje do vyměřovacího základu pro pojistné. Rozdíl tedy vzniká při nižších nákladech na pojistném.

Zaměstnanec si vybral zájezd u cestovní kanceláře, která vystavila zaměstnavateli daňový doklad. Zaměstnavateli vzniká závazek 325 – ostatní dluhy na straně D, dokud závazek neuhradí bankovním převodem. Čerpání fondu je zaúčtováno na bilančním přístupem Tabulce 3.19.

Tabulka 3.19 Účtování o poskytnutí nepeněžitého příspěvku na zájezd

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FP	Nákup poukazu na zájezd vč. DPH – čerpání sociálního fondu	10 000 Kč	427	325
VBÚ	Úhrada faktury	10 000 Kč	325	221

Zdroj: vlastní zpracování

Dalším benefitem, který zaměstnavatel poskytuje jsou příspěvky na kulturní a sportovní volnočasové aktivity. Tyto příspěvky nejsou dle ZDP ani jiným právním předpisem limitovány poskytovanou částkou jako u předchozího nepeněžitého příspěvku na rekreaci. Nepeněžení plnění poskytnuto zaměstnavatelem ze sociálního fondu je pro zaměstnance dle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP plnění osvobozeno od daně z příjmů.

V Tabulce 3.20 je výpočet celkového příjmu zaměstnance v případě poskytnutého peněžitého příspěvku a nepeněžitého příspěvku ve formě multisport karty umožňující se jednou denně zúčastnit libovolné sportovní aktivity.

Tabulka 3.20 Celkový příjem zaměstnance

Zaměstnanec		
	Mzda s peněžitým příspěvkem v Kč	Mzda s nepeněžitým příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	30 000	30 000
Finanční příspěvek	790	-
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	10 408	10 140
Základ daně	41 200	40 200
Záloha na daň (15 %)	6 180	6 030
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	3 387	3 300
Čistá mzda	23 293	22 740
Permanentka	-	790
Celkem příjem	23 293	23 530

Zdroj: vlastní zpracování

Nepeněžitý příspěvek (permanentka) na sport, jenž je osvobozený od daně z příjmů a není zahrnován do odvodů na pojistném představuje pro zaměstnance vyšší příjem než v porovnání s peněžitým příspěvkem. Za rok zaměstnanec dosáhne úspory ve výši 2 844 Kč. Ze strany nákladů zaměstnavatele v porovnání s peněžitým a nepeněžitým příspěvkem je tento benefit vypočten v Tabulce 3.21.

Tabulka 3.21 Celkové náklady zaměstnavatele

Zaměstnavatel		
	Mzda s finančním příspěvkem v Kč	Mzda s nepeněžitým příspěvkem v Kč
Hrubá mzda	30 790	30 000
Náklady na pojistné (33,8 %)	10 408	10 140
Permanentka	-	790
Osobní náklady celkem	41 198	40 930

Zdroj: vlastní zpracování

Poskytováním nepeněžitého příspěvku na sport ze sociálního fondu, který je tvořen již ze zdaněných příjmů, ušetří celkové náklady oproti finančnímu příspěvku, který ale může zahrnout do daňově uznatelných nákladů. Výhodou

nepeněžitého příspěvku je pro zaměstnavatele, že z něj neplatí pojistné ve výši 33, 8 %. Tímto zaměstnavatel poskytnutím nepeněžitého benefitu sníží osobní náklady za rok na jednoho zaměstnance ve výši 3 216 Kč.

Multisport karta aneb všechny nepeněžitě příspěvky na sport i kulturu jsou daňově neuznatelné výdaje. Příspěvky jsou poskytované ze sociálního fondu. Účetní případ je zaúčtován bilančním přístupem v Tabulce 3.22.

Tabulka 3.22 Účtování

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FP	Nákup multisport karty	790 Kč	427	325
VBÚ	Úhrada faktury	790 Kč	325	221

Zdroj: vlastní zpracování

Faktura přijatá za nákup služby, tedy umožnění navštěvovat zařízení po dobu jednoho měsíce, je zaúčtováno závazkem na straně D na účtu 325 – ostatní dluhy. Po úhradě dle bankovního výpisu účtováno úbytkem peněz na účtu 221 na straně D, a závazek je snížen zaúčtováním účtu 325 na straně MD.

Dle IAS 19 se jedná o nepeněžitě požitky. Krátkodobé zaměstnanecké požitky, které jsou splatné do 12 měsíců, nejčastěji v následujícím kalendářním měsíci, kdy vznikl zaměstnanci nárok. Dle IFRS při čerpání sociálního fondu je správné účtovat výsledkovým přístupem namísto použitého rozvahového přístupu v Tabulce 3.22. Výsledkový přístup účtování sociálního fondu znamená účtování do osobních nákladů. Po úhradě nákladů je čerpána příslušná část ze sociálního fondu (Skácelík a spol., 2015).

3.8 Zdravotní benefity

Společnost pořádá pro své zaměstnance dny zdraví, jedná se o programy na podporu zdravého životního stylu. Zaměstnanci mají možnost se na pořádaných akcích dozvědět například o skladbě svého těla, jak získat více energie správnou skladbou jídelníčku, nebo doporučení, jak se efektivně protahovat v sedavém zaměstnání a proč je po práci zdravé sportovat.

Pro zaměstnavatele je benefit, že zaměstnanci důsledkem zdravého životního stylu mohou být v práci výkonnější. Zaměstnavatel může ušetřit značné náklady při snížení počtu zaměstnanců čerpající nemocenskou dovolenou. Zaměstnavatel může poskytovat benefity formou peněžitým i nepeněžitým plněním. Peněžitě plnění vyplývající z kolektivní smlouvy je pro zaměstnavatele dle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP daňově uznatelný výdaj. Naopak nepeněžitě plnění nelze uznat za daňově uznatelné výdaje,

ani kdyby právo na jejich poskytování vyplývalo z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu nebo pracovní či jiné smlouvy (Brůha a kol., 2019).

Analyzovaná společnost poskytuje nepeněžitě plnění ze sociálního fondu zejména na nákup vitamínových doplňků či léků s doplatkem, výdaj na očkování, nákup dioptrických brýlí nebo jiných zdravotnických předmětů. Dále poskytuje příspěvky na lékařské ošetření, masáže, rehabilitace apod. Zdravotní benefity musí být pořízeny u registrovaného poskytovatele služeb nebo na lékařský předpis.

U zaměstnance jsou benefity ve formě nepeněžitě plnění poskytované ze sociálního fondu osvobozeny od daně z příjmů a nejsou zahrnovány do vyměřovacího základu pro odvod pojistného. Výše příspěvku není omezená stanoveným limitem plnění. Brůha a kol. (2019) uvádí, že aby se jednalo o plnění osvobozené od daně z příjmů u zaměstnanců musí služba být uvedena v Národním registru poskytovatelů zdravotních služeb. Z toho vyplývá, že například masérské služby nesmí být zaměstnavatelem objednány u osoby, která vykonává činnosti na základě živnostenského oprávnění a není uvedena ve výše zmíněném registru.

Příspěvky na zdravotnické benefity ve formě peněžitých i nepeněžitých mají stejný vliv na celkový příjem zaměstnance jako příspěvky na sport. V případě nepeněžitě plnění příspěvku, například na nákup vitamínových doplňků, má zaměstnanec vyšší celkový příjem dle analýzy v Tabulce 3.20. Zaměstnavatel dle Tabulky 3. 21 má v případě poskytování nepeněžitě plnění příspěvku, který není daňově uznatelný, nižší celkové náklady. Nižší náklady u nepeněžitě plnění příspěvku je důsledkem nezahrnutí plnění do vyměřovacího základu pro odvod pojistného. Účtování bilančním přístupem u zaměstnavatele při čerpání sociálního fondu na úhradu příspěvku poskytovali zdravotních služeb je uvedeno v Tabulce 3.23.

Tabulka 3.23 Účtování zdravotních benefitů

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FP	Čerpání fondu	500 Kč	427	321
VBÚ	Úhrada faktury	500 Kč	321	221

Zdroj: vlastní zpracování

3.9 Dovolena nad zákonný rámec

Společnost nabízí svým zaměstnancům benefit ve formě dalších pěti dní volna ročně nad minimum stanovené ZP. Pro zaměstnance se jedná o benefit, kdy nemusí být v práci a vykonávat činnost, a přesto mu plyne odměna ve formě náhrady mzdy. Dovolena

nad zákonný rámec vyplývá z kolektivní smlouvy. Na celkový počet 25 dnů volna má nárok každý zaměstnanec na plný úvazek, který odpracoval celý rok. Nárok na dovolenou se krátí podle počtu odpracovaných dní v daném pracovním úvazku. Čerpána dovolená je zaměstnanci vyplacena jako náhrady mzdy ve výši průměrného výdělku.

Jestliže dovolená nad rámec zákonné výměry vyplývá z kolektivní smlouvy, jedná se u zaměstnavatele o daňově uznatelný náklad podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP. Zaměstnanec čerpá dny dovolené jako náhradu mzdy. Jedná se tedy o zdanitelný příjem vstupující do vyměřovacího základu pro odvody na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (Brůha a kol., 2019).

Čerpat dovolenou lze nerovnoměrně podle potřeb zaměstnance, a měla by být vyčerpaná v daném roce. Jestliže zaměstnanci zůstává ještě nárok na dovolenou a nemůže jej čerpat, pak se nárok přesouvá do následujícího roku jako nevyčerpaná dovolená. Nevyčerpaná dovolená se v následujícím období čerpá jako náhrady mzdy nebo v případě ukončení poměru je nárok zaměstnanci proplacen.

Účetní problematika nastává právě v případě nevyčerpané dovolené. Platí stále zásada účtování dle věcné a časové souvislosti. Pro zaměstnavatele nevyčerpaná dovolená zaměstnance představuje závazek v rámci cizích zdrojů. Závazek, který vznikl v daném období a je jisté, že závazek bude anulován až v průběhu následujícího období. Dle § 26 odst. 3 ZoÚ jsou rezervy určené k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž účel je znám a nepochybně nastanou, ale není známo přesné období a jejich přesná hodnota. *Nárok na náhradu mzdy za nevyčerpanou dovolenou je třeba vykázat jako náklad a rezervu, která je daňově neuznatelná.* Účtování související s tímto benefitem je znázorněno v Tabulce 3.24, kdy hrubá měsíční mzda činí 30 000 Kč a celková náhrada mzdy za celých 25 dní dovolené je ve výši 37 500 Kč (Machala a spol., 2013).

Tabulka 3.24 Účtování dovolené v běžném období

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
VÚD	Náhrady mzdy za 20 dní dovolené	30 000 Kč	521	331
VÚD	Předpis pojistného (SP a ZP)	3 300 Kč	331	336
VÚD	Záloha na daň z příjmů	1 530 Kč	331	342
VBÚ	Výplata náhrady mzdy	25 170 Kč	331	221
VÚD	Předpis pojistných odvodů (SP a ZP)	10 140 Kč	524	336
VBÚ	Úhrada pojistného	13 440 Kč	336	221
VÚD	Tvorba rezervy na nevyčerpanou dovolenou 5 dní	7 500 Kč	554	459

Zdroj: vlastní zpracování dle Bulla (2020)

Náhrada mzdy podléhá odvodům na pojistném a také dani z příjmů ze závislé činnosti. Výplata náhrady mzdy je poté zaměstnanci vyplacena na jeho bankovní účet. Tvorba rezervy je zaúčtována jako náklad na účtu 554 – tvorba a zúčtování ostatních rezerv na straně MD oproti na straně D na účtu 459 – ostatní rezervy. Ostatní rezervy jsou daňově neuznatelné, daňově uznatelný náklad vznikne až v následujícím roce při čerpání nevyčerpané dovolené. Účetní případy související s nevyčerpanou dovolenou v následujícím roce je zobrazeno v Tabulce 3.25. Čerpání dovolené se zaúčtuje opačným zápisem než tvorba rezervy a prostředky z rezervy budou použity a náhrada mzdy zaúčtováno na účet 521 – mzdové náklady, které jsou daňově uznatelné.

Tabulka 3.25 Účtování nevyčerpané dovolené v následujícím roce

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
VÚD	Čerpání rezervy na nevyčerpanou dovolenou	7 500 Kč	459	554
VÚD	Náhrady mzdy za 5 dní dovolené	3 300 Kč	521	331

Zdroj: vlastní zpracování

Dle IAS 19 jde o kumulativní placené volno, jelikož nevyčerpanou dovolenou v daném období lze převést do následujícího období. Ve vykazování nevyčerpané dovolené je rozdíl z pohledu IFRS. Dle požadavků IFRS musí být dovolená vykazována jako náklad a závazek v období, kdy vzniká zaměstnanci nárok na čerpání dovolené i když v daném roce nebyla čerpána. Ve výsledků hospodaření musí být placené volno zachyceno v daném období, kdy zaměstnanci vznikl nárok. V následujícím období při čerpání volna se již neúčtuje do nákladů, ale snížením závazku úhradou zaměstnanci (Vašek, 2016; Rázková, 2019).

3.10 Zdravotní volno

Zdravotní volno též známější pod názvem „sick day“ je poskytnutí volna zaměstnanci, který je krátkodobě v pracovní neschopnosti z důvodu zdravotních problémů. Jak uvádí Macháček (2019, s. 2) „jde o zdravotní indispozici zaměstnance, kterou lze vyléčit během několika dní a není vyžadována zpráva od ošetřujícího lékaře.“

Zaměstnancům je poskytováno 5 dní zdravotního volna, kromě zaměstnanců ve dvou nejvyšších kariérních pásmech, jímž je poskytováno 10 dní zdravotního volna. Společnost má tento benefit stanoven v kolektivní smlouvě. Zdravotní volno je poskytováno pouze na daný rok, nelze jej převést do dalšího roku ani nelze finančně kompenzovat. Při čerpání zdravotního volna zaměstnanci náleží poměrná část základní mzdy.

Zdravotní volno je dle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP u zaměstnavatele považován za daňově uznatelný výdaj, jelikož benefit je stanoven v kolektivní smlouvě. Zaúčtování zdravotního volna u zaměstnavatele je uveden v Tabulce 3.26. Pro zaměstnance jde o zdanitelný příjem dle § 6 ZDP, který rovněž podléhá odvodům pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění (danovy-portal.com, 2015).

Tabulka 3.26 Účtování zdravotního volna

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
VÚD	Náhrady mzdy za 3 dny zdravotního volna	3 600 Kč	521	331
VÚD	Předpis pojistného (SP a ZP)	396 Kč	331	336
VÚD	Záloha na daň z příjmů	735 Kč	331	342
VÚD	Předpis pojistných odvodů (SP a ZP)	1 217 Kč	524	336

Zdroj: vlastní zpracování

Dle IFRS je zdravotní volno zaměstnanecký požitek považovaný za krátkodobé nekumulativní volno. Nekumulativní volno nelze přenášet do dalšího období, čímž nevzniká účetní jednotce žádný závazek. Společnost zaúčtuje náklad spojený s požitkem až v okamžiku čerpání, což je stejné jako v Tabulce 3.15 (Vašek, 2016).

3.11 Práce z domu

Práci z domu, též označovanou pod názvem home office Brůha a kol. (2019) charakterizuje práci z domova jako „dohodnutý výkon práce zaměstnance pro

zaměstnavatele v místě zaměstnancova bydliště.“ Pro zaměstnavatele je podstatný výsledek práce a je na zaměstnanci, jak si časově rozvrhne výkon práce.

Jedná se o atraktivní benefit, který díky vyspělosti a dostupnosti moderních technologií umožňuje zaměstnanci pracovat na dálku. Pro zaměstnance je výhodou stanovit si svou pracovní dobu a nemusí strpět pevnou pracovní dobu v místě práce. Zaměstnanci umožňuje přizpůsobit rodinné aktivity s pracovními povinnostmi. Některým zaměstnancům nemusí vyhovovat ruch v otevřených kancelářích. Pro zaměstnavatele se může jednat o výhodu, že zaměstnanec bude zodpovědnější a bude se moct více soustředit na splnění daného úkolu či projektu (Pichrt a kol., 2015).

Tento benefit společnost poskytuje občas svým zaměstnancům dle jejich pozice, jelikož benefit nelze poskytovat některým zaměstnancům ve společnosti. Například se jedná o zaměstnance pracující na přepážkách v bance. Práce z domova je se zaměstnanci ošetřena dodatkem k pracovní smlouvě.

ZP uvádí v § 317, že zaměstnanci pracující mimo pracoviště zaměstnavatele, ale vykonávají sjednanou práci, kterou si sami rozvrhnou. Nevýhodou pro zaměstnavatele je zatížení právní úpravou práce z domova. Hlavní problematikou může být povinnost zajištění bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnance při výkonu práce. Zaměstnavatel by měl zajistit bezpečné pracovní prostředí, aby nedocházelo k pracovním úrazům, ale v případě práce z domova zaměstnavatel nenavštěvuje osobní bydliště zaměstnanců. Proto práce z domova je pro zaměstnavatele spíše právní přítěž (Pichrt a kol., 2015).

Z daňového hlediska zaměstnanci plyne stejná mzda jako v místě pracoviště. Zaměstnanec má nárok na příspěvek ve formě stravenky za odpracovanou směnu. U zaměstnavatele je mzda a náklady související s mzdou daňově uznatelné náklady.

3.12 Zaměstnanecké slevy na služby a výrobky

Brůha a kol. (2019) uvádí, že se jedná o rozšířenou formu benefitu. Zaměstnancům je umožněn prodej výrobků nebo služeb z běžné činnosti zaměstnavatele s poskytnutou slevou, tedy cenou nižší, než cenou obvyklou.

Výrobní náklady z běžné činnosti a náklady spojené s poskytnutím tohoto benefitu jsou pro zaměstnavatele daňově uznatelné výdaje. Zaměstnavatel může poskytovat zaměstnancům výrobky a služby se slevou nebo úplně bezplatně (Macháček, 2019).

Pro zaměstnance při bezplatném získání výrobku či služby je zdanitelným nepeněžním příjmem obvyklá prodejní cena výrobků či služeb. Při získání výrobku nebo služby se slevou, tedy při zvýhodněné koupi, je zdanitelným nepeněžním příjmem rozdíl mezi cenou obvyklou, poskytovanou zákazníkům, a zvýhodněnou cenou, poskytovanou zaměstnanci. Tyto rozdíly se zahrnují i do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění (Brůha a kol., 2019; Dlabáčová, 2012).

Společnost svým zaměstnancům poskytuje slevu na bankovní produkty. Příkladem jsou zvýhodněné spotřebitelské úvěry, hypoteční úvěry nebo nulový vstupní poplatek u podílových fondů. Analyzovaný produktový benefit v Tabulce 3.27 je poskytována zaměstnanecká sleva ve výši 20 % za pronájem bezpečnostní schránky určená k uchování cenin. Pronájem bezpečnostní schránky pro zákazníky činí 1 452 Kč vč. DPH.

Tabulka 3.27 Celkový příjem zaměstnance

Zaměstnanec		
	Mzda bez slevy na produkt v Kč	Mzda se slevou na produkt v Kč
Hrubá mzda	20 000	20 000
Zaměstnanecká sleva 20 %	-	240
Pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %)	6 760	6 842
Základ daně	26 800	27 100
Záloha na daň (15 %)	4 020	4 065
Sleva na dani na poplatníka	-2 070	-2 070
Pojistné hrazené zaměstnancem (11 %)	2 200	2 226
Celkem příjem	15 850	15 779

Zdroj: vlastní zpracování

Zaměstnanecká sleva je rozdíl mezi obvyklou cenou a cenou pro zaměstnance. Rozdíl vstupuje do hrubé mzdy jako nepeněžní plnění pro výpočet pojistných odvodů a zálohové daně z příjmů. Celkový příjem zaměstnance je v případě poskytnuté slevy na produkt nižší o 71 Kč. Sleva poskytnutá zaměstnanci činila 240 Kč, z čehož vyplývá celková úspora ve výši 169 Kč při rozdílu poskytnuté slevy a čisté mzdy při poskytnutí slevy. Úspora finančních prostředků může činit vyšší hodnotu v případě, že se jedná o měsíčně hrazený produkt. Podobné zaměstnanecké slevy se určitě vyplatí i při vyšších

částkách, například u hypotečních úvěrů. Z pohledu zaměstnavatele jsou náklady na poskytování benefitu uvedeny v Tabulce 3.28.

Tabulka 3.28 Osobní náklady zaměstnavatele

Zaměstnavatel		
	Mzda bez slevy na produkt v Kč	Mzda se slevou na produkt v Kč
Hrubá mzda	20 000	20 000
Zaměstnanecká sleva	-	240
Náklady na pojistné (33,8 %)	6 760	6 842
Osobní náklady celkem	26 760	27 082

Zdroj: vlastní zpracování

Zaměstnavateli se zvýšily osobní náklady v případě poskytování zvýhodněného pronájmu bezpečnostní schránky o 322 Kč. Nepeněžitě plnění ve formě slevy vstupuje do vyměřovacího základu pro odvod pojistného, čímž se zvýšily náklady na pojistné. Vyšší náklad, ale představuje poskytnutá sleva, která je pro zaměstnavatele alespoň daňově uznatelná a snižuje základ daně z příjmů právnických osob. Zaúčtování účetních případů zaměstnavatele související s poskytováním benefitu ve formě zaměstnanecké slevy následuje v Tabulce 3.29.

Tabulka 3.29 Účtování prodeje služby se zaměstnaneckou slevou

Účetní doklad	Účetní případ	Částka	MD	D
FV	Prodej služby bez DPH	1 200 Kč	325	602
FV	DPH 21 %	202 Kč	325	343
VÚD	Poskytnutá sleva	240 Kč	548	335
VBÚ	Úhrada služby	1 162 Kč	221	335

Zdroj: vlastní zpracování dle (Fučíková, 2011)

Poskytnutá sleva je daňově uznatelný výdaj, proto je účtována na účtu 548 – ostatní provozní náklady na straně MD.

Dle IAS 19 jsou výrobky a služby poskytované za sníženou cenu nebo zcela zdarma označovány jako nepeněžitě požitky. Jde o krátkodobé požitky splatné do 12 měsíců, většinou v měsíci následujícím, kdy vznikl nárok na tento požitek. Vykazování dle IFRS je stále na obecném pravidlu vykazovány dle věcné a časové souvislosti (Vašek, 2016).

4 Zhodnocení zaměstnaneckých benefitů

Cílem této kapitoly je komplexní zhodnocení zaměstnaneckých benefitů. V první části je obecné zhodnocení aktuální oblasti benefitů a v druhé části následuje zhodnocení zjištěných výsledků poskytovaných benefitů u analyzované společnosti.

4.1 Zhodnocení problematiky benefitů

Zaměstnanecké benefity jsou zákoně ale i dobrovolně zaměstnavatelem poskytované benefity. Zákonné benefity lépe označeny jako nároky zaměstnanců ze zákona jsou upraveny ZP. Patří zde zejména čtyřtýdenní dovolená, cestovní náhrady, bonusy za práci přes čas, o víkendech či o státních svátcích. V ZP jsou uvedeny minimální plnění na nároky zaměstnanců. Benefitem se tyto plnění pro zaměstnance stávají až v případě poskytnutého nadlimitního plnění, než je stanoveno ZP.

V dnešní době je již široká škála zaměstnaných benefitů poskytovaných dle vlastního rozhodnutí zaměstnavatele. Zaměstnavatelé nabízejí standardně poskytované benefity, které jsou daňově uznatelné náklady pro zaměstnavatele, jako jsou například příspěvky na stravování ve formě stravenek, příspěvky na penzijní spoření či týden dovolené navíc nad zákonný limit. Jiní zaměstnavatelé se potřebují odlišit na trhu práce a poskytují další benefity, jako jsou například další volné dny ve formě sick day, pružná pracovní doba apod.

Zaměstnacké benefity jsou v české legislativě upraveny zejména předpisy ZDP a zákony z oblasti odvodů na pojistném. Zaměstnance se jako příjemce benefitů týká zejména § 6 ZDP, jelikož peněžité i nepeněžité plnění ve formě benefitů spadají do příjmů ze závislé činnosti. Pro zaměstnance je podstatné, zda plnění spadají do předmětu daně z příjmů ze závislé činnosti nebo se jedná o plnění osvobozená od daně z příjmů. Osvobozena plnění jsou např. příspěvky na stravování ve formě stravenek, příspěvky na penzijní spoření nebo životní pojištění při splnění podmínek. Pro zaměstnavatele poskytujícího benefity je rozhodující, zda se dle ZDP jedná o daňově uznatelné náklady nebo o daňově neuznatelné náklady. Daňově uznatelné náklady snižují základ daně z příjmu právnických osob, naopak daňově neuznatelné náklady zvyšují tento základ daně, který je násoben sazbou ve výši 19 %. Zda plnění ve formě benefitů spadá do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění je podstatné kritérium pro zaměstnance z pohledu výše celkových příjmů, ale i zaměstnavatele z pohledu výše nákladu. U zaměstnance se jedná o sazbu ve výši

11 %, kde sociální zabezpečení činí 6,5 % a zdravotní pojištění 4,5 %. U zaměstnavatele došlo k 1.7.2019 ke snížení sazby o 0,2 procentního bodu, tedy náklady zaměstnavatele na celkové odvody pojistného činí 33,8 % z vyměřovacího základu. Sazba pro odvody na sociálním zabezpečení nyní činí 24,8 % a sazba pro odvody na zdravotním pojištění činí 9 % z vyměřovacího základu stanoveného u zaměstnance.

Další právní předpisy související s benefity jsou ZoÚ a ČÚS pro vedení účetnictví zaměstnavatele. Pomocí těchto právních předpisů jsou správně zaúčtovány a vykazovány zaměstnanecké benefity v účetnictví. V §19a ZoÚ je ustanovení, které účetní jednotky musí účetní závěrku sestavovat dle požadavků IFRS. Dle IFRS se pak liší vykazování některých zaměstnackých benefitů od požadavků dle ZoÚ a ČÚS.

Zaměstnanecké benefity dle IFRS jsou v překladu označené jako zaměstnanecké požitky, které jsou upraveny zejména standardem IAS 19, ale i zčásti v IAS 26 zabývající se penzijními plány a v IFRS 2 upravující platby akciemi. Standardem jsou stanovena pravidla pro vykazování krátkodobých požitků, požitky po skončení pracovního poměru, ostatních dlouhodobých požitků a požitků při předčasném ukončení pracovního poměru. IAS/IFRS jsou stanovená pravidla pro vykazování v účetních závěrkách, ale se správným vykazováním souvisí i správné zaúčtování případů zejména dle aktuálního principu.











4.1.1 Benefity v současnosti

Preferované benefity se v průběhu let často mění. Základní benefity, které již zaměstnanci berou jako samozřejmost jsou stravenky, týden dovolené nad rámec zákona, elektronika používána v pracovní době využívána i pro osobní účely. V současné době zaměstnavatelé zohledňují, jaké benefity zaměstnanci preferují.

Zaměstnanecké benefity jsou důležitým nástrojem odměňování v soukromé sféře. Společnosti TREXIMA, spol. s.r.o. zpracovala šetření benefitů v roce 2019, které bylo uskutečněno pod záštitou Asociace samostatných odborů. Šetření bylo zaměřeno na soukromou sféru, kde odměnou za práci je mzda. Výsledkem je, že až 95 % zaměstnavatelů v soukromé sféře poskytuje alespoň jeden benefit. V průměru poskytovali zaměstnavatelé svým zaměstnancům pět benefitů. Nejčtenějším poskytovaným benefitem v roce 2019 byl dle šetření příspěvek na stravování, který poskytovalo 72 % zaměstnavatelů. Dalšími nejvíce poskytovanými benefity byly příspěvky na penzijní spoření, dovolená nad rámec zákona, pružná či flexibilní pracovní doba a v neposlední řadě příspěvky na vzdělání (trexima.cz, 2019).

Podle průzkumu (startupjob.cz, 2019), kterého se zúčastnilo 1 082 respondentů, uvedlo 44 % dotazovaných, že nejpreferovanější benefit je práce z domova. Níže na obrázku 2.1 jsou uvedeny nejčastěji požadované benefity.

Obrázek 4.1 Nejčastěji požadované benefity

Pořadí	Benefit
1	 Home Office
2	 Příspěvek na sport
3	 Dovolena navíc
4	 Vzdělání
5	 Flexibilita
6	 Stravenky
7	 Sick days
8	 Auto
9	 Remote
10	 Notebook

Zdroj: startupjob.cz (2019)

V současné době se zaměstnavatelé snaží motivovat generaci nazývanou mileniálové. Tito lidé mají neomezené možnosti, mohou například pracovat v zahraničí a český trh práce tak ztrácí možnou pracovní sílu. Pokud se chtějí zaměstnavatelé stát atraktivními na trhu, měli by nabídnout preferované benefity. Zaměstnanci si chtějí udržet tzv. work-life balance, což je časový poměr pro práci a volný čas. V současnosti jsou oblíbené benefity k udržení zdravého životního stylu, který je poskytován např. multisport kartou pro strávený odpočinek pohybem nebo odpočinkem ve wellness.

Zaměstnavatelé v ČR se inspiroují převážně v zahraničí. K stávajícím poskytovaným benefitům se snaží uplatňovat i atypické benefity na českém trhu práce (sodexo.cz, 2019).

Příkladem atypického benefitu je zmrazení vajíček pro odklad mateřství, a poté následné financování potřebné s oplodněním. Benefit ve formě financování změny pohlaví zaměstnance, posmrtný benefit pro rodinu zesnulého zaměstnance. Kanceláře nazývané dog friendly, kde si zaměstnanci mohou vzít svého psa do kanceláře. V ČR v současnosti společnost Vodafone Czech Republic a.s. nabízí zaměstnancům, kteří se vrátili z rodičovské dovolené kratší úvazek za stejnou mzdu po dobu půl roku. Dále

například společnost ŠKODA AUTO a.s. nabízí auto zaměstnanci, který staví nebo rekonstruuje bydlení po celou dobu procesu (Pírek, 2018).

Podle průzkumu společnosti Up Česká republika byl zkoumán zájem zaměstnanců o netradiční benefity. Průzkumu se zúčastnilo 525 respondentů a 45,3 % zaměstnanců by ocenilo benefit ve formě pětihodinové pracovní doby. Níže v Tabulce 2.1 jsou uvedeny další netradiční benefity, které by zaměstnanci ocenili.

Tabulka 4.1 Netradiční benefity

Pořadí	Benefit
1.	Pětihodinová pracovní doba
2.	Podíl na zisku společnosti
3.	Neomezená dovolená
4.	Masér na pracovišti
5.	Stipendium dětem
6.	Možnost bezplatné konzultace s právníkem
7.	Možnost využití psychologa
8.	Kurz snižování váhy
9.	Kurzy jógy
10.	Volno na péči o psa
11.	Pojištění domácích mazlíčků
12.	Kurz odvykání kouření
13.	Akupunktura
14.	Pojištění proti krádeži identity
15.	Zmrazení vajíček za účelem odložení mateřství

Zdroj: vlastní zpracování dle hrmag.cz (2019)

Benefit v podobě podílu z dosaženého zisku společnosti, druhý v pořadí, by ocenilo 40,3 % dotázaných. Kromě zmiňované pětihodinové pracovní doby by zaměstnanci ocenili i benefit ve formě neomezené dovolené. Další zdravotní benefity, jako využití maséra na pracovišti nebo kurzy cvičení nebo snižování váhy, by ocenily podle výzkumu hlavně ženy. Naopak o zmrazení vajíček je 1 % zájem dotazovaných respondentů (hrmag.cz, 2019).

V současnosti existují e-stravenky, které nahrazují papírové stravenky v peněženke. V budoucnu by podle ředitele firmy Sodexo s.r.o. měla nastat komplexní digitalizace benefitů. Zdigitalizování benefitů může usnadnit administrativní i logistické práce pro zaměstnavatele. Může dojít k nahrazení nyní oblíbených cafeterií systémů ve společnostech. Pro zaměstnance bude jednodušší a rychlejší využití benefitů

především pro rekreační, volnočasové a kulturní aktivity například v zakoupení vstupenek (hrtv.cz, 2019).

4.2 Zhodnocení benefitů ve vztahu k vybranému zaměstnavateli

V této podkapitole následuje zhodnocení benefitů u analyzovaného zaměstnavatele. V první části je zhodnocení systému poskytování benefitů pomocí SWOT analýzy. V druhé části pokračuje zhodnocení jednotlivých analyzovaných benefitů z třetí kapitoly.

4.2.1 SWOT analýza současných benefitů

SWOT analýza je expertní analýza, jejíž účelem je identifikovat silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby procesu, projektu či činnosti podniku. SWOT analýza je nazvaná dle počátečních písmen čtyř skupin v anglické znění jako Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats. Základem metody je kvalifikace jednotlivých faktorů, které jsou následně rozděleny do čtyř skupin. SWOT analýza se znázorňuje jako matice, která zobrazuje základní vazby mezi čtyřmi skupinami faktorů. Analýza zohledňuje interní a externí vlivy. Metoda je vhodná pro zhodnocení stavu a úrovně či rizika řešené oblasti (Kubečka, 2017).

Dle informací o současném stavu poskytování benefitů, je provedena vlastní SWOT analýza za účelem zhodnocení poskytování benefitů u zaměstnavatele.

Silné stránky

Zaměstnavatel poskytuje četné portfolio zaměstnaneckých benefitů. Jedná se o silnou stránku společnosti. Tímto portfoliem společnost může zaujmou v konkurenčním prostředí nové potenciální zaměstnance na trhu práce. Z obsáhlého portfolia si zaměstnanci vyberou benefity podle jejich preference.

Pro poskytování benefitů je využíván cafeteria systém. Jedná se o systém umožňující zaměstnancům mít přehled o nabízených benefitech a jejich podmínkách k čerpání. Zaměstnanci mají svůj účet limitovaný stavem prostředků a vybírají si podle svých možností a preferencí. Pro zaměstnavatele poskytování benefitů přes tento systém snižuje administrativní zátěž s poskytováním benefitů, a také má ucelené přehledné reporty o čerpaných benefitech. Jednotný systém je výhodou i pro zaměstnance v účetním oddělení pro zaúčtování nákladů a výpočet a zaúčtování mezd zaměstnanců vzhledem k čerpání benefitů v daném období.

Odborová organizace je orgán tvořen zástupci zaměstnanců, jenž zabezpečují práva zaměstnanců na informace a projednávání dle ZP (Šubrt a kol., 2016). Pro společnosti, kde působí odbory znamená, že jsou poskytované preferované benefity, aneb nejsou prostředky zbytečně vyčerpány na benefity, o které by nebyl zájem u zaměstnanců.

Velká společnost se stabilním zázemím zajišťuje vysoké zisky, což umožňuje pečovat o zaměstnance velkou škálou benefitů například i ve vyšších poskytovaných částkách oproti konkurenci na trhu. Společnost z čistého zisku tvoří prostřednictvím ročních příspěvků stabilní sociální fond pro financování poskytovaných benefitů, které jsou považované za náklady daňově neuznatelné dle ZDP.

Slabé stránky

Nově nastupující zaměstnanci nejsou ovlivnění nástrojem poskytovaných benefitů. Nárok na většinu benefitů připadá až po ukončení zkušební doby zaměstnance. Proto zaměstnanec do té doby nepociťuje vliv benefitů, ale určitě je u zaměstnance zvýšena pracovní motivace dosáhnout možnosti čerpat zaměstnavatelem poskytované benefity.

Slabou stránkou mohou být časové prodlevy v konzultaci mezi zaměstnavatelem a odbory. Benefity jsou zejména stanoveny v kolektivní smlouvě a nelze je flexibilně změnit, přidat či zrušit poskytovaný benefit.

Příležitosti

V případě změny legislativy, která by umožnila daňově zvýhodnit další benefity, by společnost mohla začít poskytovat další benefity, které budou považovány za daňově uznatelné náklady, jenž snižují základ daně z příjmů právnických osob.

Hrozby

Poskytovaný mix benefitů je hlavně omezen platnou legislativou. Legislativa velmi ovlivňuje, jaké benefity bude zaměstnavatel poskytovat kvůli daňových podmínek. Pro zaměstnavatele je podstatné, zda benefit je u zaměstnance zdanitelným příjmem a zda vstupuje do vyměřovacího základu pro odvody pojistného, které znamenají pro zaměstnavatele značné náklady.

Hrozba pro společnost může být, pokud kvalifikovaní zaměstnanci odejdou ke konkurenční společnosti, která může poskytovat jiné, atraktivnější, benefity a společnost na hrozbu odchodu zaměstnanců nezareaguje.

Jednotlivé ohodnocené faktory jsou seřazeny do matice SWOT uvedené níže na Obrázku 4.1. Skupinu silných a slabých stránek představují faktory, které ovlivňují vnitřní prostředí společnosti. Naopak protikladné skupiny příležitosti a hrozby jsou zaměřené na vnější vlivy. Silné stránky a příležitosti se musí maximalizovat oproti slabým stránkám a hrozbám, které je potřeba minimalizovat.

Obrázek 4.2 Matice SWOT analýzy

Vnitřní vliv	Silné stránky	Slabé stránky
	Portfolio benefitů	Noví zaměstnanci
	Cafeteria systém	Nízka flexibilita benefitů
	Odborová organizace	
Vnější vliv	Sociální fond	
	Příležitosti	Hrozby
	Legislativa	Legislativa
		Konkurence na trhu

Zdroj: vlastní zpracování dle Kubečka (2017)

Zaměstnavatel nabízí svým zaměstnancům široké portfolio benefitů. V této části jsou benefity zhodnoceny dle analýzy jednotlivých benefitů provedené ve třetí kapitole. Dílčí shrnutí výsledků jsou ze třetí kapitoly níže uvedena. V Tabulce 4.1 je dílčí shrnutí daňového řešení poskytovaných benefitů u zaměstnavatele a v Tabulce 4.2 je daňové řešení poskytovaných benefitů u zaměstnance.

Tabulka 4.2 Shrnutí daňových řešení u zaměstnavatele

Benefit	Daňové řešení
Příspěvek na penzijní zabezpečení	Daňově uznatelný náklad
Nepeněžitý příspěvek na stravování	Daňově uznatelný náklad z 55 %
Firemní vozidlo	Daňově uznatelný náklad
Peněžitá odměna při významných dnech	Daňově uznatelný náklad
Pomoc pozůstalým	Daňově neuznatelný náklad
Nepeněžitý příspěvek na hlídání dítěte	Daňově neuznatelný náklad
Nepeněžitý příspěvky na rekreaci, kulturu a sport	Daňově neuznatelný náklad
Nepeněžitý příspěvek na zdravotní benefity	Daňově neuznatelný náklad
Dovolená nad zákonný rámec	Daňově uznatelný náklad
Zdravotní volno	Daňově uznatelný náklad
Práce z domu	Daňově uznatelný náklad
Zaměstnanecké slevy na služby a výrobky	Daňově uznatelný náklad

Zdroj: vlastní zpracování

ZDP umožňuje široké spektrum benefitů, které jsou pro zaměstnavatele daňově uznatelné náklady. Zejména je to umožněno ustanovením v § 24 písm. j) bod 5, pokud jsou náklady (výdaje) vynaložené na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců a jsou stanovené v kolektivní smlouvě, vnitřním předpisu zaměstnavatele, pracovní či jiné smlouvě, pokud není jiným ustanovením stanoveno jinak.

Benefit ve formě příspěvku na penzijní spoření nebo životní pojištění nejsou u zaměstnavatele omezeny limitem plnění. Nepeněžitý příspěvek na stravování ve formě stravenek jsou daňově uznatelným nákladem pouze z 55 % hodnoty stravenky, zbytek hodnoty, tedy 45 %, je daňově neuznatelný náklad. Další podmínkou pro zahrnutí části hodnoty stravenek do daňově uznatelných nákladu je, že zaměstnanec odpracoval alespoň tři hodiny sjednané směny. Benefit ve formě firemního vozidla poskytnutého zaměstnanci i k soukromým účelům, jsou pro zaměstnavatele všechny náklady související s provozem automobilu považovány za daňově uznatelné náklady, s výjimkou spotřebovaných PHM pro soukromé účely zaměstnance. Nepeněžitý plnění ve formě příspěvku na hlídání dítěte, příspěvku na rekreaci, kulturu a sport a příspěvku na zdravotní benefity jsou dle ZDP považovány za daňově neuznatelné náklady. Zmíněné benefity ve formě příspěvku by byly daňově uznatelné náklady pouze v případě, že by byly poskytovány jako peněžitý plnění.

Tabulka 4.3 Shrnutí daňové řešení benefitů zaměstnance

Benefit	Daňové řešení
Příspěvek na penzijní zabezpečení	Osvobozen od daně z příjmů do výše 50 000 Kč
Nepeněžitý příspěvek na stravování	Osvobozen od daně z příjmů
Firemní vozidlo	Zdanitelný příjem 1 % PC vozidlo
Peněžitá odměna při významných dnech	Zdanitelný příjem
Pomoc pozůstalým	Osvobozen od daně z příjmů do výše 15 000 Kč
Nepeněžitý příspěvek na hlídání dítěte	Osvobozen od daně z příjmů
Nepeněžitý příspěvky na rekreaci, kulturu a sport	Osvobozen od daně z příjmů
Nepeněžitý příspěvek na zdravotní benefity	Osvobozen od daně z příjmů
Dovolená nad zákonný rámec	Zdanitelný příjem
Zdravotní volno	Zdanitelný příjem
Práce z domu	Zdanitelný příjem
Zaměstnanecké slevy na služby a výrobky	Zdanitelný příjem

Zdroj: vlastní zpracování

Plnění osvobozené od daně z příjmů u zaměstnance, jsou i plnění, která nevstupují do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění. Dle analýzy provedené v třetí kapitole z toho vyplývá vyšší příjem u zaměstnance a u zaměstnavatele nižší náklady na odvodech pojistného.

U zaměstnance jsou příspěvky na penzijní spoření a životní pojištění dle ZDP plnění, která jsou osvobozena od daně z příjmu ročně v úhrnu do 50 000 Kč. Firemní vozidlo poskytováno zaměstnanci i k soukromým účelům je považováno za zdanitelný příjem ve výši 1 % PC vozidla včetně DPH. Jednorázová sociální výpomoc, kterou zaměstnavatel poskytuje ve formě pomoci pozůstalým při úmrtí zaměstnance je plnění osvobozeno od daně z příjmů do výše 15 000 Kč. Pro zaměstnance je poskytnuty nepeněžitý příspěvek na rekreaci či zájezd osvobozen od daně z příjmů nejvýše do hodnoty 20 000 Kč ročně.

Pro zaměstnavatele jsou daňově uznatelné náklady peněžitě příspěvky, které jsou u zaměstnanců předmětem daně z příjmu dle § 6 ZDP. Naopak nepeněžitě příspěvky, které jsou daňově neuznatelné náklady, jsou u zaměstnance považovány za plnění osvobozené od daně z příjmů. Benefity, které nelze uznat za daňově uznatelné výdaje se účtují na vrub nedaňových nákladů nebo jsou hrazeny ze sociálního fondu.

Podle názoru autorky je výhodnější čerpat ze sociálního fondu. Sociální fond je tvořen z části zisku po zdanění, zaměstnavatel má přehled o tom, jaké disponibilní

zůstatky jsou přímo určené pro poskytování benefitů. Dle výše vytvořeného fondu může zaměstnavatel lépe nastavit počet benefitů a jejich výši. Daňově neuznatelné náklady totiž zvyšují základ daně z příjmů právnických osob a v průběhu účetního období se může stát, že daňová povinnost vypočtena ze základu daně z příjmů právnických osob bude vyšší, než zaměstnavatel předpokládal.

Příspěvky na stravování ve formě stravenek jsou, jak bylo zmíněno, plnění osvobozená od daně z příjmů pro zaměstnance. Nyní společnost poskytuje stravenky ve výši 110 Kč. Dle ustanovení může společnost poskytovat stravenku až ve výši 131 Kč pro optimalizování daňově uznatelných nákladů z 55 % hodnoty stravenky. V konečném důsledku, pokud se nezvýší ceny jídel v restauracích či potravin, je vhodné poskytovat dosavadní hodnotu stravenek. Jelikož by se přímo úměrně zvýšila i část daňově neuznatelných nákladů. Stravenky jsou poskytovány formou elektronické stravenky načítané na platební kartu, což je velká výhoda pro zaměstnance při placení přesné částky v restauraci nebo obchodě. Pro zaměstnavatele je tímto způsobem snížena administrativní a časová zátěž při poskytování stravenek.

Jednorázová pomoc pozůstalým je individuálně řešený benefit. Benefit, ke kterému je vhodné použít i statistické údaje či pravděpodobnost. Při poskytování sociální výpomoci jsou pro zaměstnavatele náklady daňově neuznatelné a u pozůstalých osob zaměstnance se jedné o zdanitelný příjem, pokud sociální výpomoc přesahuje limit 15 000 Kč. Místo tohoto benefitu, by dle názoru autorky, bylo vhodnější poskytovat příspěvky na životní pojištění. Správně sjednaná pojistná smlouva na životní pojištění, může pozůstalé osoby odškodnit ve vyšším plnění než dosavadní benefit nazvaný pomoc pozůstalým. V případě poskytování příspěvku na životní pojištění se jedná pro zaměstnavatele o daňově uznatelné náklady a u zaměstnance o plnění osvobozené od daně z příjmů dle ZDP.

Příspěvky na rekreaci jsou nyní poskytovány ve výši 10 000 Kč. Dle ZDP jsou u zaměstnanců příspěvky na rekreaci osvobozeny od daně z příjmů až do výše 20 000 Kč. Tento benefit, dle názoru autorky není třeba zvýšit, jelikož se jedná o daňově neuznatelný náklad. A také vzhledem k počtu zaměstnanců ve společnosti se jedná o vysoké náklady zaměstnavatele. Z jiného než daňového pohledu, přitom benefit v dosavadní výši 10 000 Kč, umožní zaměstnanci vybrat si hodnotnou rekreaci či zájezd. Výhodou tohoto benefitu umožněnou ZDP je možnost využití i rodinnými příslušníky.

Stabilizační benefit ve formě peněžitě odměny při pracovním jubileu a při skončení pracovního poměru z důvodu odchodu do důchodu, jsou benefity, jež jsou předmětem daně z příjmů dle § 6 ZDP a jsou z plnění placené odvody na pojistném. Z daňového pohledu jsou pro zaměstnance nevýhodné, ale i tak získá vyšší celkový příjem. Pro zaměstnavatele je peněžní příspěvek daňově uznatelný náklad. Dle názoru autorky by mohl zaměstnavatel při nízkých odměnách využít bezúplatné plnění ve formě daru do hodnoty 2 000 Kč. Bezúplatné plnění je pro zaměstnance osvobozené od daně z příjmů, ale zaměstnavatel musí poskytnuté bezúplatné plnění hradit ze sociálního fondu.

Podle shrnutí Tabulky 4.1 a Tabulky 4.2 patří mezi výhodné benefity pro obě zúčastněné strany zejména příspěvky na penzijní zabezpečení až do výše 50 000 Kč a příspěvky na stravování ve formě stravenek. Jedná se o příspěvky, které jsou poskytovány zaměstnavatelem v dané výši a zaměstnanec má užitek v neměnné výši, jelikož se jedná o plnění osvobozena od daně z příjmů dle § 6 ZDP. Pro zaměstnavatele je poskytovaný příspěvek na penzijní zabezpečení zcela daňově uznatelný náklad a poskytování stravenek i když daňově uznatelný náklad je výhradně z 55 % hodnoty, jedná se stále o příznivý poskytovaný benefit.

Další výhodné benefity jsou zejména benefity, která jsou u zaměstnavatele považována za daňově neuznatelné náklady, ale u zaměstnance se jedná o plnění osvobozena od daně z příjmů dle § 6 ZDP, ale také jsou to plnění, která nevstupují do vyměřovacího základu pro odvody pojistného. Jedná se o poskytované nepeněžní příspěvky, které nejsou omezené limitem poskytování, s výjimkou příspěvku na rekreaci či zájezd. Poskytované nepeněžité příspěvky jsou na rekreaci či zájezd v částce do 20 000 Kč ročně, příspěvky na sport a kulturu, příspěvky na zdravotní benefity jako jsou vitamíny, léky, zdravotnické potřeby a příspěvek na hlídání dítěte. U zaměstnavatele jsou tyto poskytované nepeněžité příspěvky považované za daňově neuznatelné náklady. Také 45 % část hodnoty poskytovaných stravenek je pro zaměstnavatele daňově neuznatelný náklad. Na poskytování těchto příspěvků jsou u analyzované společnosti čerpány prostředky ze sociálního fondu.

Benefit ve formě poskytování vozidla je umožněný zejména vedoucím pozicím ve společnosti. Jedná se o benefit, který je zdaňován stejně jako mzda. Tedy 1 % PC vozidla je předmětem daně z příjmů dle § 6 ZDP a příjem vstupuje do vyměřovacího základu ze kterého se platí odvody na pojistném. Pro zaměstnavatele je výhodou, že se jedná o daňově uznatelné náklady související s provozem vozidla s výjimkou

spotřebovaných PHM pro soukromé účely zaměstnance, ale zvyšují se i náklady na odvod pojistného, které jsou také daňově uznatelné náklady. Aby zaměstnavatel nemusel poskytovat firemní vozidla více zaměstnancům, může zahrnout do stávající sbírky benefitů další benefit ve formě poskytování příspěvků zaměstnancům na dopravu do zaměstnání. Pro zaměstnavatele v případě zavedení benefitu do kolektivní smlouvy se bude jednat dle § 24 odst. 2 písm. j) ZDP o daňově uznatelné náklady. Nevýhodou u zaměstnanců je, že příspěvek na dopravu je předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti a současně také spadá do vyměřovacího základu pro odvody na pojistném.

Benefity umožňující zaměstnancům volno navíc ve formě pěti dnů dovolené navíc nebo ve formě zdravotního volna (sick day) jsou benefity, které jsou poskytovány ve formě náhrady mzdy, která je předmětem daně z příjmů a vstupuje do vyměřovacího základu stejně jako mzda zaměstnance. Pro zaměstnavatele se jedná o daňově uznatelné náklady. Zaměstnavatel může benefity poskytovat v jaké výši chce, není omezen horní hranicí počtu dnů či výše náhrady mzdy v případě zdravotního volna. Zde lze zařadit i zaměstnanecké slevy na výrobky a služby. Rozdíl mezi běžnou a prodejní cenou je pro zaměstnavatele daňově uznatelný náklad a pro zaměstnance je poskytnutá sleva nepeněžitým příjmem, jenž podléhá daním z příjmů a odvodům na pojistném.

Benefit práce z domova (home office) je daňově neutrální, je zde poskytována stejná mzda jako v místě pracoviště. Zaměstnavatel musí při poskytování benefitu umožnit například elektroniku. Pro zaměstnavatele se jedná o právní zátěž z důvodu zajištění bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnance při výkonu práce. Benefit umožňuje zaměstnanci např. lepší pracovní podmínky.

Vzhledem k situaci na trhu práce by zaměstnavatel dle názoru autorky mohl poskytovat benefit ve formě zkrácení pracovní doby oproti pracovní doby stanovené ZP v § 79. Jednalo by se o poskytovaný benefit ve formě zkrácení pracovní doby při zachování stejné výši poskytované mzdy. Při zavedení zkrácené doby u jiné společnosti v ČR efektivita práce stoupla a zaměstnanci si lépe začali organizovat svou práci. Autorka se ztotožňuje s názorem, že ve společnosti, kde se zaměstnanci musí plně soustředit na čísla a musejí jejich úkony být precizní, by zkrácena pracovní doba zlepšila soustředění na práci a jejich efektivita práce by se také mohla zvýšit (Hovorková, 2019; Rybová, 2019).

5 Závěr

Cílem práce byla charakteristika a analýza poskytovaných benefitů u vybraného zaměstnavatele podle daňové i účetní legislativy a posouzení jejich dopadu na celkové příjmy zaměstnance a na oblast nákladů u zaměstnavatele. Dílčím cílem bylo optimalizovat poskytované benefity.

V druhé kapitole diplomové práce byly charakterizovány právní předpisy platné k 1.1.2020 vztahující se k zaměstnaneckým benefitům. Pro následnou analýzu v třetí kapitole byly nutné teoretické znalosti o benefitech zejména dle zákoníku práce, zákona o daních z příjmů, zákony z oblasti pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění. Dále byly benefity charakterizovány pro potřeby zaměstnavatele dle zákona o účetnictví a dle mezinárodních účetních standardů byl charakterizován standard IAS 19 upravující vykazování zaměstnaneckých benefitů.

Pro analýzu zaměstnaneckých benefitů ve třetí kapitole byla zvolena právnická osoba. V úvodu kapitoly byla charakterizována akciová společnost se základními údaji této společnosti. Následovala komplexní analýza současně poskytovaných benefitů. Jednotlivě byly benefity charakterizovány a následně řešeny z pohledu zaměstnance i zaměstnavatele. U zaměstnance dle teoretických znalostí bylo řešeno, zda daný benefit spadá do základu daně z příjmů fyzických osob a vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociálním zabezpečení a zdravotním pojištěním. Dále byl analyzován benefit z hlediska vlivu na mzdu zaměstnance a výše jeho celkových příjmů. U zaměstnavatele byly analyzované jednotlivé benefity, z hlediska daňově uznatelných nebo daňově neuznatelných nákladů a výše vynaložených prostředků na daný benefit. Daňová uznatelnost či neuznatelnost nákladů má následně vliv na základ daně z příjmů právnických osob. Benefity daňově neuznatelné lze hradit dvěma způsoby. Je umožněno hradit benefity ze sociálního fondu tvořeného ze zisku po zdanění nebo na vrub nedaňových nákladů, které zvyšují základ daně z příjmů právnických osob v daném období. Jelikož analyzována společnost, musí sestavovat konsolidovanou účetní závěrku za použití mezinárodních účetních standardů, byly ve třetí kapitole uvedené zjištěné rozdíly při vykazování daného benefitu v komparaci účetnictví zaměstnavatele dle české účetní legislativy a zejména dle pravidel IAS 19.

Ve čtvrté kapitole byly benefity zhodnoceny dle obecné problematiky poskytování benefitů, ale také byly komplexně zhodnoceny u vybraného zaměstnavatele.

Za účelem zhodnocení systému poskytování benefitů u zaměstnavatele byla použita SWOT analýza. Dále byly zhodnoceny a jednotlivě analyzovány benefity dle výsledků zjištěných ve třetí kapitole.

Dle celkového zhodnocení zaměstnavatel nabízí velké portfolio benefitů, které je poměrně optimálně nastaveno. Není potřeba dělat zásadní změny. Velkou výhodou při poskytování benefitů je využívání cafeteria systému. Jedná se o systém, kdy si zaměstnanec může z disponibilních zdrojů vybrat benefit dle jeho preferencí. Zaměstnavatel má přehledný report o poskytovaných benefitech. Ze systému lze zjistit, jaké jsou preferované, tudíž nejvíce čerpané benefity.

Co se týče jednotlivých poskytovaných benefitů, nejlepší variantou poskytovaných benefitů jsou benefity ve formě příspěvků na penzijní zabezpečení a nepeněžité příspěvky na rekreaci či zájezd, sport a kulturu a příspěvky na zdravotní benefity. Včetně poskytování stravenek zaměstnancům, se jedná o nejvýhodnější poskytované benefity pro obě zúčastněné strany.

Odměny při významných dnech, jako jsou pracovní jubileum nebo při prvním odchodu do důchodu má smysl poskytovat. Výborně je řešené pracovní jubileum, které je poskytováno nepeněžité ze sociálního fondu do systému cafeteria, kde si zaměstnanci vyberou benefit, který chtějí čerpat. Na rozdíl od odměny při prvním odchodu do důchodu, jenž je poskytována ve formě peněžitého plnění, které je předmět daně z příjmů ze závislé činnosti a také se z plnění platí odvod pojistného. Dle názoru autorky by zaměstnavatel mohl poskytovat bezúplatné plnění ze sociálního fondu ve formě daru v hodnotě 2 000 Kč, jelikož se u zaměstnance jedná o plnění osvobozené od daně z příjmů.

Překážkou u analýzy bylo zjištění všech skutečností o poskytování benefitů, zejména u řešení benefitu nazvaný pomoc pozůstalým, jelikož je to benefit, díky kterému je společnost odlišená od konkurence na trhu práce. Jedná se o benefit, který je u zaměstnavatele posouzen individuálně, neboť se jedná o ojediněle poskytovaný benefit. Dle názoru autorky je lepší na místo tohoto benefitu poskytovat příspěvky na životní pojištění. Například ještě s benefitem poskytnutí konzultace s finančním poradcem či právníkem, kteří nabídnou přidanou hodnotu správně nastavené smlouvy.

Vzhledem k aktuální krizové situaci způsobena onemocněním COVID-19, může zaměstnavatel zaznamenat nižší zisky, což může později ovlivnit počet zaměstnanců ve společnosti a také poskytované portfolio benefitů.

Cíl práce byl splněn a práce může být využita vybraným zaměstnavatelem ke změně zejména dvou benefitů a zavedení nových doporučených benefitů, jelikož dle analýzy bylo zjištěno, že zaměstnavatel optimálně poskytuje benefity svým zaměstnancům.

Seznam použité literatury

Odborná kniha

BEDNÁŘ, Vojtěch. *Jak omezit fluktuaci a udržet si zaměstnance manažerskými nástroji*. Praha: Grada, 2018. 112 s. ISBN 978-80-271-0648-6.

BĚLINA, Miroslav a Ljubomír DRÁPAL, a kol. *Zákoník práce: komentář*. 3. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2019. 1 508 s. ISBN 978-80-7400-759-0.

BRŮHA, D., P.BUKOVJAN, H. ČORNEJOVÁ, a kol. *Abeceda personalisty 2019*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 511 s. ISBN 978-80-7554-201-4.

BULLA, Miroslav. *Pomocník mzdové účetní k 1.1.2020*. Český Těšín: Poradce, 2020. 80 s. ISBN 978-80-7365-433-7.

DLABAČOVÁ, Jana a kol. *Zaměstnanecké benefity*. Praha: Svaz účetních, 2012. 64 s. ISBN 978-80-87367-28-5.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové a nedaňové náklady 2020*. 3. vyd. Praha: ESAP, 2020. 289 s. ISBN 978-80-907398-2-6.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 3. vyd. Praha: ESAP, 2019. 205 s. ISBN 978-80-907398-0-2.

JANOUSHKOVÁ, Martina. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: cvičné příklady*. 14. vyd. Praha: Institut certifikace účetních, 2015. ISBN 978-80-87985-00-7.

KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLESNÍKOVÁ. *FKSP, sociální fondy, benefity a jiná plnění*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2020. 183 s. ISBN 978-80-7554-261-8.

KUBEČKA, Karel. *Využití metod analýzy rizika ve forenzních vědách: aplikace metod analýzy rizik v oceňování nemovitostí a hodnocení škod a vad*. Ostrava: Key Publishing, 2017. 179 s. ISBN 978-80-7418-281-5.

MACHÁČEK, Ivan. *Optimalizace daně z příjmů fyzických osob: postupy, jak platit co nejnižší daň*. Olomouc: ANAG, 2019. 279 s. ISBN 978-80-7554-195-6.

MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 264 s. ISBN 978-80-7598-361-9.

PELC, Vladimír a Petr Pelech. *Daně z příjmů s komentářem*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 830 s. ISBN 978-80-7554-144-4.

PICHT, Jan a Jakub MORÁVEK, a kol. *Atypická zaměstnání – cesta k vyšší zaměstnanosti?* Praha: Wolters Kluwer, 2015. 336 s. ISBN 978-80-7478-975-5.

PILÁTOVÁ, Jana. *Účtová osnova, české účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele.* Olomouc: ANAG, 2019. 392 s. ISBN 978-80-7554-199-4.

ŠUBRT, B., Z. LEIBLOVÁ, V. PŘÍHODOVÁ, a kol. *Abeceda mzdové účetní 2016.* Olomouc: ANAG, 2016. 624 s. ISBN 978-80-7263-990-8.

VAŠEK, Libor. *Účetnictví – výkaznictví vybrané oblasti IFRS.* Praha: Institut certifikace účetních, 2016. 200 s. ISBN 978-80-87985-09-0.

ZICHOVÁ, Jitka. *Základy účetnictví.* Praha: Matfyzpress, 2015. 105 s. ISBN 978-80-7378-286-3.

ŽENÍŠKOVÁ, Marta. *Pojistné na sociální zabezpečení: zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ, dobrovolně důchodově pojištěných: s komentářem a příklady.* 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2020. 159 s. ISBN 978-80-7554-262-5.

Legislativa

Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 358/2019 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad stanovena hodnota stravného na pracovních cestách.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 2/1991 Sb., o kolektivním vyjednávání, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákona č. 427/ 2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, ve znění pozdějších předpisů.

Elektronické dokumenty a ostatní

CSAS.CZ. *Výroční zpráva 2018* [online]. Česká spořitelna, a.s. [cit. 09.02.2020]. Dostupné z: [https://www.csas.cz/static_internet/cs/Obchodni_informace-Produkty/Investovani_\(Fondy_a_Financni_trhy\)/Akcije_a_dluhopisy/Prilohy/2019_0010_cs_matka_vz_2018_cz__06.pdf](https://www.csas.cz/static_internet/cs/Obchodni_informace-Produkty/Investovani_(Fondy_a_Financni_trhy)/Akcije_a_dluhopisy/Prilohy/2019_0010_cs_matka_vz_2018_cz__06.pdf)

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Podíl nezaměstnaných osob, pracovní místa v evidenci úřadu práce* [online]. Vdb.czso.cz [cit. 01.02.2020]. Dostupné z: https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/index.jsf?page=vystup-objekt&pvo=ZAMD001&z=T&f=TABULKA&katalog=30853&c=v3~2__RP2020MP01DPPDM

DANOVY-PORTAL.CZ. *Zaměstnavatelé a poskytování „sick days“* ze dne 25.5.2015 [online]. Danovy-portal.cz [cit. 18.03.2020]. Dostupné z: <https://www.danovy-portal.com/aktuality/zamestnavatele-a-poskytovani-sick-days>

FUČÍKOVÁ Jana. 2011 *Účtování reklamací a slevy z ceny* ze dne 01.12.2011 [online]. Účtování.net [cit. 28.03.2020]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Uctovani-reklamaci-a-slevy-z-ceny&idc=57>

HOVORKOVÁ Kateřina. *Zkracování pracovní doby přestává být pro zaměstnance snem* ze dne 14.05.2019 [online]. Aktuálně.cz [cit. 10.04.2020]. Dostupné z: <https://zpravy.aktualne.cz/ekonomika/pracovni-doba-se-zkracuje-nahrava-tomu-nedostatek-lidi-na-tr/r~2923f64c732611e998d70cc47ab5f122/>

HRMAG.CZ. *Netradiční benefity by ocenilo 9 z 10 zaměstnanců* ze dne 26.02.2019 [online]. Hrmag.cz [cit. 28.01.2020]. Dostupné z: <http://hrmag.cz/netradicni-benefity-by-ocenilo-9-z-10-zamestnancu/>

HRTV.CZ. *O benefitech rozhodují dnes mnohem více zaměstnanci, než zaměstnavatelé* ze dne 25. 4. 2019 [online]. Hrtv.cz [cit. 17.01.2020]. Dostupné z: <https://www.hrtv.cz/video/setkani-s-profesionaly-id-2114336/o-benefitech-rozhoduji-dnes-mnohem-vice-zamestnanci-nez-zame-id-3705697>

KADLEC Michal. *Stravenky z pohledu daňového a účetního* ze dne 24. 2. 2016 [online]. Portál POHODA STORMWARE s.r.o. [cit. 24.03.2020]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/stravenky-z-pohledu-danoveho-a-ucetniho/>

KŘÍŽ a spol. PwC: *IAS 19* z prosince 2019 [online]. Price waterhouse Coopers [cit. 06.02.2020]. Dostupné z: <https://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf>

IFRS. *IAS 19 Employee Benefits* [online]. IFRS Foundation 2017 [cit. 23.03.2020]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits/>

MACHALA O., E. ŠEVCOVICOVA, J. SKÁLOVÁ 2013 Finanční správa: *Účtování o nevyčerpané dovolené ve vazbě na novelu zákoníku* ze dne 23.01.2013 [online]. Finanční správa [cit. 09.02.2020]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/2013KV_KDP_23_1_2013.pdf

MPSV Portál. *Nezaměstnanost* [online]. MINISTERSVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ [cit. 03.04.2020]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/mesicni>

NEJvyšší SPRÁVNÍ SOUD. *Daň z příjmů: poplatek za zprostředkování; uznatelnost výdaje* [online]. Nejvyšší správní soud [cit. 09.03.2020]. Dostupné z: <http://sbirka.nssoud.cz/cz/dan-z-prijmu-poplatek-za-zprostredkovani-uznatelnost-vydaje.p2986.html>

OLIVA Jakub. *Výplata mzdy při úmrtí zaměstnance* ze dne 06.10.2016 [online]. epravo.cz [cit. 12.03.2020]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/vyplata-mzdy-pri-umrti-zamestnance-103187.html>

PFEILEROVÁ Jaroslava. *Zápůjčky zaměstnancům* ze dne 03.09.2019 [online]. Verlag Dashöfer [cit. 09.02.2020]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/zapujcky-zamestnancum-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EsXwEeiY0UEBOY8Gjy_8Vg/

PÍREK Štěpán. *TOP netradiční firemní benefity* ze dne 31.01.2018 [online]. Jobfairs.cz [cit. 15.01.2020]. Dostupné z: <https://www.jobfairs.eu/magazin/top-netradicni-studijni-benefity-i-u-ceskych-zame>

RÁZKOVÁ Jarmila. Deloitte: *Nevyčerpaná dovolená – účtovat jako rezervu, nebo jako dohadnou položku* ze dne 17. 04. 2019 [online]. Deloitte [cit. 08.02.2020]. Dostupné z: <https://www.dreport.cz/blog/nevyčerpana-dovolena-uctovat-jako-rezervu-nebo-jako-dohadnou-polozku/>

RŮTA Aleš. *I-8 Sociální fond a účtování o fondech tvořených ze zisku* ze dne 01.04.2019 [online]. Národní účetní rada [cit. 05.02.2020]. Dostupné z: <http://nur.cz/interpretace/schvalene-interpretace/i-8-a/2019>

RYBOVÁ Romana. *Zkrácená pracovní doba* ze dne 13.08.2019 [online]. E15.cz [cit. 10.04.2020]. Dostupné z: <https://www.e15.cz/finexpert/vydelavame/zkracena-pracovni-doba-co-prinasi-zamestnancum-a-jak-funguje-v-praxi-1361182>

SKÁCELÍK M, A. MACHOVÁ, K. MÁDLOVÁ E&Y, s.r.o. *Stručný přehled mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a českou účetní legislativou 2015* [online]. Ernst & Young, s.r.o [cit. 09.03.2020]. Dostupné z: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_FAAS_Brochure_CZ_2015/\\$FILE/EY%20-%20FAAS%20Brochure%20CZ%202015.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_FAAS_Brochure_CZ_2015/$FILE/EY%20-%20FAAS%20Brochure%20CZ%202015.pdf)

SODEXO.CZ *Motivujte mileniály benefity od Sodexo* [online]. SODEXO 2020 [cit. 17.02.2020]. Dostupné z: <https://www.sodexo.cz/nase-reseni/benefity-milenialove/>

STARTUP JOBS.CZ. *Výzkum benefitů* ze dne 11.12.2019 [online]. Startupjobs.cz [cit. 20.02.2020]. Dostupné z: <https://www.startupjobs.cz/newsroom/pruzkm-startupem-snu-je-pro-uchazece-kiwi-a-nejlepsim-benefitem-home-office>

TREXIMA.CZ. *V roce 2019 nabízely firmy svým zaměstnancům průměrně 5 benefitů* [online]. Trexima.cz [cit. 16.01.2020]. Dostupné z: <https://www.trexima.cz/aktualita/v-roce-2019-nabizely-firmy-svym-zamestnancum-prumerne-5-benefitu>

Seznam zkratk

ČÚS	české účetní standardy
D	dal
DPH	daň z přidané hodnoty
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
FP	faktura přijatá
IAS	Mezinárodní účetní standardy
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
MD	má dáti
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PC	pořizovací cena
PHM	pohonné hmoty
VBÚ	výpis z bankovního účtu
VÚD	vnitřní účetní doklad
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZOK	zákon o obchodních korporacích
ZoÚ	zákon o účetnictví
ZP	zákoník práce
ZPSZ	zákon o pojistném na sociálním zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
ZPVZP	zákon o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění
ZTP	zvlášť těžké postižení
ZTP/P	zvlášť tělesně postižený s průvodcem
ZVZP	zákon o veřejném zdravotním pojištění

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 24.4.2020



.....
Bc. Lenka Pischová

Seznam příloh

Příloha 1 - účtový rozvrh